Econ. Fin. B.

3 1761 09624243 3

Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten.

LIBRARY UNIVERSITY

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Doktorwürde der hohen philosophischen Sakultät der Friedrich-Alexanders-Universität Erlangen

vorgelegt von

Dr. iur. Arthur Berner
aus Greiffenberg in Schlesien.

Tag der mündlichen Prüfung: 28. Februar 1905.

München 1905.
J. Schweitzer Verlag (Arthur Sellier).

51

Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten.

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Doktorwürde der hohen philosophischen Sakultät der Sriedrich-Alexanders-Universität Erlangen

vorgelegt von

Dr. iur. Arthur Berner
aus Greiffenberg in Schlesien.

Tag der mündlichen Prüfung: 28. Februar 1905.

München 1905.
J. Schweitzer Verlag (Arthur Sellier).

Das Wesen der Steuern
insbesondere der indirekten.

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Doktorwürde der hohen
philosophischen Fakultät der
Friedrich-Alexanders-Universität Erlangen

vorgelegt von

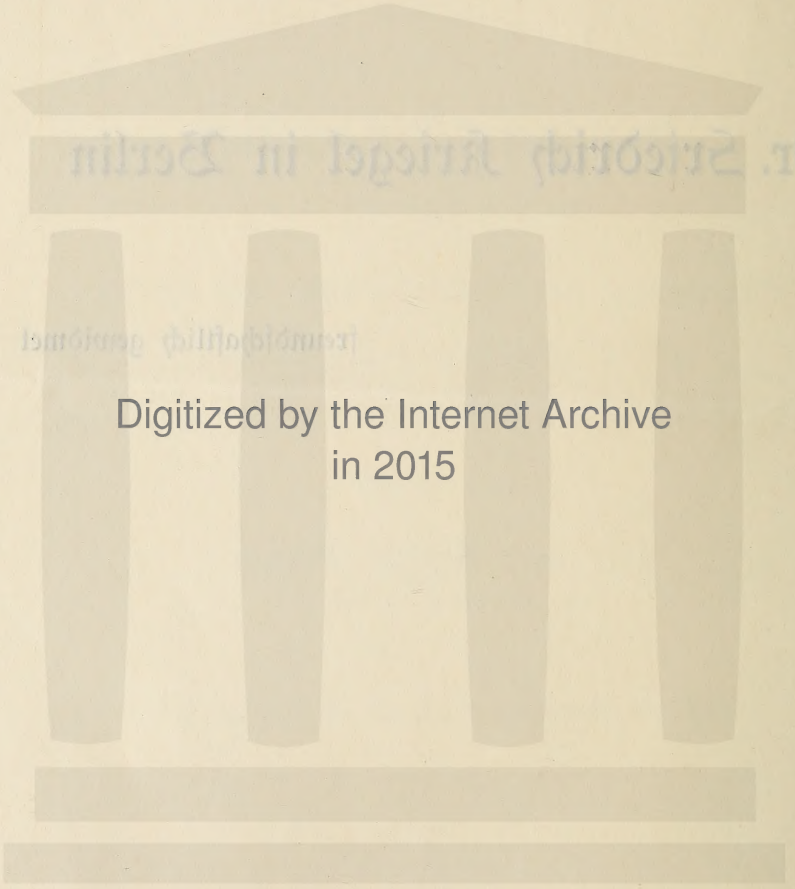
Dr. iur. Arthur Berner
aus Großlichterfelde a. d. Spree

Tag der mündlichen Prüfung: 28. Februar 1903.

München 1903.
J. Schweitzer Verlag (Arthur Sellier).

Dr. Friedrich Kriegel in Berlin

freundschaftlich gewidmet



Digitized by the Internet Archive
in 2015

https://archive.org/details/daswesendersteue00bern

Einleitung.

In der zweiten Hälfte des achtzehnten Jahrhunderts, als der technische Begriff „indirekte Steuern" unserer Finanzwissenschaft noch fremd war, sehen wir die deutsche Theorie bereits gegen die heute unter diesen Begriff fallenden Arten öffentlicher Einnahmen, die damals mit verschiedenen Namen wie Accise, Lizent, Umgeld ꝛc. bezeichnet wurden, in schärfster Weise Stellung nehmen. Während die gleichzeitige französische Literatur sich darauf beschränkt, im Wege der Kritik die Mängel der dort schon damals als indirekte Steuern bezeichneten Einnahme-Kategorien zu erörtern, stellt sie die deutsche Wissenschaft in Gegensatz zu diesen Steuern. Am deutlichsten hat das Johann Jakob Moser zum Ausdruck gebracht, der jene Abgaben als Surrogate der Steuer betrachtet und es als Absonderlichkeit hinstellt, daß sie bisweilen wirklich mit dem Namen „Steuer" belegt werden.[1])

Dieses Vorgehen erklärt sich aus den damaligen Verhältnissen. Deutschland stand im Zeichen der Accise[2]), die eine Ausdehnung gewonnen hatte, von der wir uns heute kaum noch eine Vorstellung machen können. Zu gleicher Zeit wurde in Deutschland der Anfang damit gemacht, auf finanzwissenschaftlichem Gebiete systematisch zu arbeiten. Dem Systematiker mußte der Abstand zwischen den direkten Steuern, damals Kontributionen genannt, und der Accise in seiner ganzen Deutlichkeit vor Augen treten. Waren doch die der Accise notwendig anhaftenden Mängel durch die umfangreiche Anwendung derart potenziert, daß sie irgendwelche Harmonie mit den für die Steuer aufgestellten Erfordernissen geradezu ausschlossen.

Die Sachlage änderte sich, als am Anfange des neunzehnten Jahrhunderts für die unter Accise verstandenen, nun gemäßigter angewandten Abgabearten unter dem Einfluß der französischen Literatur der in Frankreich gebräuchliche Name „indirekte Steuern" in die deutsche Finanzwissenschaft Eingang fand. Damit erkannte man an, daß die in Rede stehenden Abgaben unter den Begriff der Steuer zu subsumieren seien. Ihre Mängel konnten nun nur noch durch

---

[1]) J. J. Moser, Landeshoheit in Steuersachen. 1773. S. 679, 686.

[2]) Ueber die Ausdehnung des Accisebegriffes vgl. Moser a. a. O. S. 703. „Von was Accise gegeben wurde? Zuerst von Lebensmitteln .... dann auch von .... vielen oder allen Gattungen von Handelswaren anderwärts auch von gewissen Gattungen von Kontrakten."

[3]) In Mylius, Novum corpus constitutionum marchicarum umfaßte 1769 das Verzeichnis der Toraccisegegenstände und der auf ihnen lastenden Sätze für die magdeburgischen Städte 267 Folioseiten, jede im Durchschnitt mit 20 bis 30 Artikeln. Mitgeteilt bei W. Roscher, Finanzwissenschaft. 5. Aufl. 1901. § 94 Anm. 4.

eine Kritik ihres Verhaltens zu den Steuergrundsätzen zur Geltung gebracht werden. So geschah es auch, und noch heute ist dieses das herrschende Verfahren, die als indirekte Steuern bezeichneten öffentlichen Einnahmen wissenschaftlich zu würdigen. Erst in neuerer Zeit ist Wocke wieder dazu zurückgekehrt, ihnen die Steuerqualität abzusprechen und damit auch die Benennung „indirekte Steuern" zu verwerfen.[1]) Ob diese Umkehr zu billigen ist oder nicht, will die vorliegende Abhandlung zu entscheiden versuchen. Es ist kaum erforderlich darauf hinzuweisen, daß hier nicht bloß ein gesetzlich festgelegter[2]) und populär gewordener Name auf dem Spiele steht, sondern daß es sich vornehmlich darum handelt, zu untersuchen, ob die unter „indirekten Steuern" verstandenen Abgabearten fähig sind, als berechtigte Glieder den modernen Steuersystemen anzugehören.

Erster Teil.

Der Begriff der indirekten Steuern in Wissenschaft und Praxis.

Der früheste nachzuweisende Gebrauch des Wortes „indirekt" zur Bezeichnung einer typischen Steuereigentümlichkeit geschieht im Anschluß an den Vorgang der Steuerzahlung. Es konnte — vor allem im Hinblick auf die Steuerprivilegien — nicht verborgen bleiben, daß Steuern, die an die Güterproduktion oder den Verkehr mit wirtschaftlichen Gütern anknüpfen und vom Produzenten oder Händler gezahlt werden, sich grundlegend von denen unterscheiden, die sich an die Güterverteilung anlehnen. Das Eigentümliche jener Produktions- und Handelssteuern besteht in der hier leicht erkennbaren in den allgemeinsten wirtschaftlichen Grundsätzen mit Notwendigkeit liegenden Fortwälzung der Steuer auf die letzten Abnehmer der Güter. Schon im Altertum wurde dieser Fortwälzungsprozeß richtig beobachtet. Tacitus berichtet uns, daß der den Römern vom Kaiser Nero bewilligte Erlaß der vier vom Hundert betragenden Sklavensteuer dadurch illusorisch wurde, daß sie die statt jener Abgabe neu eingeführte Steuer der Sklavenhändler tragen mußten.[3]) Die Möglichkeit, daß Steuerzahler und Steuerträger verschiedene Personen sein können, führt dann bereits bei Bodin zu einer Steuerklassifikation. Dieser bemerkt im Hinweis auf die Steuerlast der unteren Klassen: . . . . . „sont contraints les uns de porter les decimes et subsides extraordinaires, les autres vendre leur bien, pour faire la guerre à leur despens, et payer les tailles et autres imposts directement ou indirectement."[4]) Im Sinne Bodins bedeutet also indirekte Steuer soviel wie indirekt gezahlte, der Zusatz „indirekt" drückt einen durch die Wahrnehmung leicht feststellbaren Modus der Steuerzahlung aus. In dieser

[1]) Wocke, Die Abgaben, Auflagen und die Steuer. 1887. — Die Idee der Steuer in der Geschichte. Finanz-Archiv VII. Jahrg. 1890 Bd. I (angelehnt an die Geschichte der Steuern des britischen Reichs 1866). — Grundzüge der Finanzwissenschaft. 1894. — Indirekte Steuern. Finanz-Arch. XX. Jahrg. 1903. Bd. II.

[2]) Vgl. z. B. die preußische Städteordnung für die östlichen Provinzen vom 30. Mai 1853. § 53. Ziffer 3. Anderwärts ist wenigstens der Begriff „direkte Steuern" anerkannt und damit implicite auch der Begriff „indirekte Steuern". Vgl. z. B. Bayerische Verfassungsurkunde vom 26. Mai 1818 tit. VII. § 3.

[3]) Tacitus, Annalen 13, 31: „vectigal quoque quintae et vicesimae venalium mancipiorum remissum, specie magis quam vi, quia cum venditor pendere iuberetur in partem pretii emptoribus accrescebat."

[4]) Bodin, Les six livres de la république. 1599. l. VI. chap. II. S. 886.

— man kann sagen wörtlichen — Auffassung ist dann zu allen Zeiten der Begriff „indirekte Steuern" in der finanzwissenschaftlichen Literatur anzutreffen. So bei Klock, der die Behauptung, daß eine gabella nicht sine consensu superioris auferlegt werden könne, folgendermaßen motiviert:

„Gabella autem, quae rebus imponitur, generalis sit, et omnes respectet; cum vix ita institui possit, quin etiam clerici, forenses aliique, privilegiati et exempti, si non principaliter, saltem per obliquum et indirectum una cum civibus graventur." [1]) Aus dem großen Ansehen, das Klock bei seinen Zeitgenossen besaß, wird man schließen dürfen, daß diese Ausdrucksweise damals allgemein gebräuchlich gewesen ist. Hundert Jahre später finden wir sie bei J. J. Moser wieder.[2]) Besonders üblich war die wörtliche Auffassung, wie es scheint, in der deutschen Finanzwissenschaft während der ersten Jahrzehnte des neunzehnten Jahrhunderts. Stokar von Neuforn stellt fest, daß — nach seiner Meinung unrichtiger Weise — häufig die Accise oder Auflage eine mittelbare oder indirekte Besteuerung in diesem Sinne genannt werde.[3]) In der Tat finden wir bei den Autoren dieser Zeit, wir nennen hier nur v. Schlözer und v. Jakob, die Ausdrücke unmittelbare oder direkte sowie mittelbare oder indirekte Steuern ausschließlich in Rücksicht auf die Art der Zahlung.[4]) Wo andere Auffassungen des Begriffes Erwähnung finden, wie z. B. bei Kröncke, werden sie ausdrücklich zurückgewiesen.[5]) Neuerdings will Leroy-Beaulieu zwischen einer administrativen und einer wissenschaftlichen Definition geschieden wissen. Er stellt der aus der französischen Praxis sich ergebenden empirischen Begriffsbestimmung als wissenschaftliche eine solche im Sinne der wörtlichen Auffassung gegenüber: „Par l'impôt indirect le législateur ne se propose d'atteindre .... le vrai contribuable ..... que par ricochet, par contrecoup, par répercussion : il met des intermédiaires entre lui et le fisc." [6]) Ob das eine besonders wissenschaftliche Definition ist, darüber läßt sich wohl streiten. Eine befriedigende Steuersystematik ist auf dieser Basis durchaus nicht zu erreichen. Um nur zwei Beispiele aus dem französischen Steuerwesen anzuführen: Die nicht vom Effektenbesitzer selbst gezahlte Wertpapiereinkommensteuer und die „Licence", die spezielle Gewerbesteuer der Weinwirte, wären nach dieser Art der Begriffsbestimmung indirekte Steuern, obwohl sie doch zweifellos zu den direkten zu zählen sind. Nur soviel läßt sich sagen, daß, wenn überhaupt der populäre Begriff „indirekte Steuern" in der Finanzwissenschaft beibehalten werden soll, die wörtliche an den Zahlungsakt anknüpfende Definition allen anderen vorzuziehen ist. So finden wir sie denn auch z. B. bei Rau, Wagner, Umpfenbach, Helferich u. a.[7]); allerdings nehmen diese Autoren, wie wir später sehen werden, nebenher noch eine Systematisierung der Steuern nur unter anderen Bezeichnungen aber nach ähnlichen Gesichts-

[1]) C. Klock, Tractatus nomico-politicus de contributionibus. 1676. cap. V. n. 171. S. 157, ebenso n. 174. S. 158.

[2]) Moser, a. a. O. S. 686.

[3]) Stockar von Neuforn, Die Auflage 1819. S. 3.

[4]) C. v. Schlözer, Anfangsgründe der Staatswirtschaft. 1805. S. 167. — L. H. v. Jakob, Die Staatsfinanzwissenschaft. 2. Aufl. 1837. S. 154.

[5]) C. Kröncke, Das Steuerwesen nach seiner Natur und seinen Wirkungen. 1804 S. 433. Anm.

[6]) Leroy-Beaulieu, Traité de la science des finances. 6. ed. 1899. Bd. I S. 273. f.

[7]) vgl. S. 863 Anm. 3.

punkten vor, wie sie in der Praxis für die Scheidung von direkten und indirekten Steuern verwendet zu werden pflegen. Demgegenüber ist besonders von Eheberg betont worden, daß mittels der für die Scheidung von direkten und indirekten Steuern im technischen Sinne maßgeblichen Kriterien eine Systematik der Steuern nicht einwandsfrei durchzuführen ist. Eine solche Klassifikation läßt die innere Natur der Steuern unbeachtet und bringt deshalb in jedem Falle Unvereinbares unter einen Kollektivbegriff.[1]) Hier treffen wir also, anders wie bei Leroy-Beaulieu, die wörtliche Auffassung des Begriffes „indirekte Steuern" unter ausdrücklichem Verzicht, eine Steuersystematik darauf zu gründen.

Man wird annehmen dürfen, daß bis zum Anfange des achtzehnten Jahrhunderts der Ausdruck „indirekte Steuern" überhaupt nur in dem auf die Art der Zahlung hindeutenden Sinne verstanden worden ist. Wir sind sogar in der Lage, das mit ziemlicher Sicherheit feststellen zu können. Steuertheoretische Fragen wurden zu dieser Zeit mit besonderer Gründlichkeit in der französischen und deutschen Kameralistik erörtert. Für Frankreich legen drei bedeutende Schriften für unsere Annahme Zeugnis ab,[2]) während in Deutschland der bald in Frankreich anders präzisierte Gegensatz von direkten und indirekten Steuern sich noch in der zweiten Hälfte des achtzehnten Jahrhunderts in der Gegenüberstellung von Kontribution (Steuer, Schatzung) und Accise (Lizenz, Aufschlag) ausdrückte.[3])

Wie wir eben andeuteten, trat in Frankreich in der zweiten Hälfte des achtzehnten Jahrhunderts eine Aenderung ein. Hier gewann damals, wahrscheinlich durch die Polemik der Physiokraten, der Begriff „indirekte Steuern" einen ganz anderen Inhalt. Man bezeichnete zu dieser Zeit dort Steuern nicht als indirekte in Hinsicht auf den Zahlungsmodus, sondern auf Grund gewisser Eigentümlichkeiten, deren Extrem sich in den physiokratischen Lehren darstellt. Da die Physiokraten als direkte Steuern nur die unmittelbar vom Grundbesitz geforderten Abgaben gelten ließen, kamen sie in Widerspruch mit der hergebrachten auf die Art der Erhebung hinweisenden Auffassung. Sie waren der Ansicht, daß die nach beweglichen Gütern bemessenen Steuern schließlich vom Grundeigentümer getragen würden und behaupteten damit, daß die Ueberwälzung, die sich bei den indirekt gezahlten Steuern so leicht erkennbar darbietet, nicht auf diese Steuerkategorie sich beschränke. Indem jetzt das Attribut „indirekt" nicht mehr die Absonderung einer Steuergruppe auf der Basis äußerer Wahrnehmung, sondern auf Grund einer wirtschaftswissenschaftlichen Speziallehre bewirkt, wird der Begriff „indirekte" Steuern erst sozusagen technisch, werden die Ausdrücke „direkte" und „indirekte" Steuern Schlagworte in dem sich nun entwickelnden Streite. Es kann nicht verwundern, wenn die weite Kluft, die zwischen der physiokratischen und der bisherigen Auffassung liegt, die Bildung eines festen Sprachgebrauches zunächst hinderte. Selbst Turgot kann in einem 1762 an den Generalkontroleur der Finanzen erstatteten Steuerreformgutachten[4]) nicht dazu gelangen.

[1]) K. Th. Eheberg, Finanzwissenschaft. 7. Aufl. 1903. S. 187.

[2]) Maréchal de Vauban, Projet d'une dixme royale. (zuerst 1704) — Boisguillebert, Le Détail de la France sous le regne présent (zuerst 1697) und Factum de la France. (zuerst 1707) Abgedruckt bei Daire, Collection des princip. économistes francais. T. I. 1843.

[3]) Vgl z. B. J. H. G. v. Justi, System des Finanzwesens. 1766. S. 347 und 450, auch Moser a. a. O. S. 3 und 677. Justi steht übrigens trotz seiner abfälligen Kritik nicht an, die Accise als „Art von Steuern" zu bezeichnen (S. 450), ebenso J. W. von der Lith, Abhandlung von den Steuern. 1766. S. 31.

[4]) Turgot, Plan d'une mémoire sur les impositions en général etc. in Daire, Coll. des princip. économ. français. T. I.

Dort werden die Steuern folgendermaßen aufgezählt: „Il n'y a que trois possibles. La directe sur les fonds, la directe sur les personnes, qui devient sur l'exploitation, l'imposition indirecte ou sur les consommations." In der gleichen Weise später unter der Ueberschrift: „Impositions directes sur les personnes ou sur les terres." Weiterhin wird dann von der imposition sur les personnes gesagt: „par elle même choque la raison . . . . Il faut donc revenir à classer les personnes à peu près à raison de leur facultés. Sofern aber bei der Feststellung der Steuerfähigkeit andere Faktoren als der Grundbesitz in Betracht kommen, wird nachdrücklich bemerkt: „cette capitation est en ce point une imposition indirecte". Als imposition directe soll nur gelten „la partie proportionnée aux facultés provenant des biens-fonds". Das dann unter der Ueberschrift „Impositions indirectes" Behandelte faßt den Begriff wieder anders als in dem eben vorhin erwähnten Sinne. Ebenso inkonsequent Dupont de Nemours, der in einem Briefe an Say vom Jahre 1815[1]) unter die direkten Steuern Frankreichs vor 1789 la taille und la capitation rechnet. Am Ende des achtzehnten Jahrhunderts finden wir den Begriff „indirekte Steuern" im technischen Sinne d. h. als Mittel der Zusammenfassung von Abgabearten mit besonderen Eigentümlichkeiten bereits in der deutschen Wissenschaft, aber auch hier ist eine Uebereinstimmung über die Methode der Scheidung von den direkten Steuern nicht vorhanden.[2]) Zu einer solchen gelangte man zuerst in Frankreich. Schon Turgot nimmt in seinem erwähnten Reformgutachten einmal jene Umgrenzung der indirekten Steuern vor, die später in der französischen Praxis und Literatur als herrschende auftritt. Turgot scheidet die indirekten Steuern in die imposition générale sur les consommations und die impositions locales, zu denen er außer den Monopolen z. B. die Steuern sur le commerce ou sur les denrées passant dans certains lieux comme les droits de péage, schließlich die Steuern sur certains actes de la société, ventes ꝛc. zählt. Auf welchen Prinzipien diese Umgrenzung beruht, ist zuerst in der französischen Praxis durch ein Gesetz vom 8. Januar 1790[3]) angedeutet worden. Dieses als Instruktion erlassene Gesetz versteht unter direkten Steuern jede Grund- und Personalsteuer d. h. jede Steuer, die unmittelbar auf Grund und Boden oder auf Personen gelegt ist, nach einem Kataster oder Steuerrollen erhoben und unmittelbar in die Kasse des mit der Einziehung betrauten Steuererhebers abgeführt wird; unter indirekten Steuern dagegen die Abgaben, die auf die Fabrikation, den Verkauf, Transport und die Einführung von Konsum- und Handelsartikeln gelegt sind und deren Betrag von den Konsumenten indirekt gezahlt wird. Freilich ist hier die Scheidung zwischen direkten und indirekten Steuern noch nicht in wünschenswerter Weise

---

[1]) Abgedruckt bei Daire, Physiocratie. T. I. 1846.

[2]) So bei Schlettwein, Grundfeste der Staaten. 1779. S. 615 im physiokratischen Sinne. In anderer Auffassung bei Hunger, Geschichte der Abgaben in Sachsen. 1789. Kap. 11: „Diese Handels- und Konsumtionsabgaben waren bei weiten nicht so drückend als jene direkten Steuern". Im Sinne der modernen Finanzpraxis bereits bei Beguelin. Historisch kritische Darstellung der Accise- und Zollverfassung in den preußischen Staaten. 1797. S. 73 und 211. Krönce bezeichnet a. a. O. S. 433 als indirekte Steuern diejenigen, „die gemeiniglich auf den Genuß, also auf die menschlichen Kräfte fallen". In der Anmerkung wird dann aber diese Umgrenzung des Begriffes verworfen und der wörtlichen Auffassung der Vorzug gegeben.

[3]) Vgl. Block, Dictionnaire de l'administration française. 4. éd. 1898, s. v. „contributions".

präzisiert, es sind nur bei den direkten Steuern die für die Erhebung sich ergebenden Eigentümlichkeiten kenntlich gemacht. Im Vorwort zum Code des contributions directes, den die französische Regierung 1811 herausgab (Paris, Garnery), heißt es schon genauer: „Les contributions publiques se divisent en directes et indirectes. Les contributions directes sont assises directement sur les fonds de terres ou sur les personnes et elle se lèvent par des rôles ou les contribuables sont nominativement cotisés . . . . . les contributions indirectes se perçoivent en vertu de tarifs sans dénomination des personnes". Scheinbar ist dann diese Praxis am Anfang des neunzehnten Jahrhunderts durch die französische Invasion nach Deutschland übertragen worden. Die preußischen Verordnungen „Wegen verbesserter Einrichtung der Provinzial-, Polizei- und Finanzbehörden" vom 26. Dezember 1808 und „Ueber die veränderte Verfassung der obersten Staatsbehörden" vom 27. Oktober 1810 bedienen sich schon dieser Scheidungsmethode, die in Preußen bis zur Gegenwart beibehalten worden ist und auch von den anderen deutschen Staaten sowie vom Auslande — bisweilen mit geringen Abweichungen — angenommen wurde. In der Wissenschaft war ihr diese allgemeine Anerkennung nicht beschieden. Den größten Beifall hat sie im Lande ihres Ursprunges gefunden, wo sie als herrschende Ansicht der neueren Literatur angesehen werden darf.[1])

In der deutschen Wissenschaft ist diese Auffassung namentlich in der ersten Hälfte des neunzehnten Jahrhunderts vielfach vertreten worden,[2]) ohne daß sie sich aber hätte eine nachhaltige Position erringen können. In neuerer Zeit schenkte ihr die deutsche Literatur wenig Beachtung. Hier wurde an die Stelle der systematischen Scheidung der Steuern in direkte und indirekte die Gliederung in Produktions- und Konsumtionssteuern bzw. Schatzungen und Auflagen gesetzt. Hauptvertreter dieser Richtung ist Rau, dessen Einfluß ihr dann zu weiterer Verbreitung verholfen hat.[3]) Die eben erwähnte Steuersystematik hat in jüngster Zeit durch Verknüpfung mit der Lehre von der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit eine neue Fassung des Begriffes „indirekte Steuern" herbeigeführt. Danach sind indirekte Steuern solche, bei denen die Leistungsfähigkeit nach den Ausgaben beurteilt wird,[4]) oder, anders formuliert, solche, die sich auf die

[1]) Vgl. z. B. Baudrillart, Économie politique. 2. éd. 1865. S. 476. — Esqu. de Parieu, Traité des impôts. 2. éd. 1866/67. T. H. S. 10. — J. Garnier, Traité des finances. 3. éd. 1872. S. 48. — In der neueren deutschen Literatur vertreten von Fr. J. Neumann, Die Unterscheidung direkter und indirekter Steuern. Jahrb. f. Gesetzgeb., Verwaltung und Volkswirtschaft. 1882. S. 952 ff.

[2]) Vorzugsweise von J. G. Hoffmann, vgl. Lehre von den Steuern. 1840. S. 69 ff. und Nachlaß kleiner Schriften. 1847. S. 461 ff. „Ueber den Begriff von direkten und indirekten Steuern". Außerdem z. B. zu finden bei L. F. Wiederhold, Handbuch der Literatur und Geschichte der indirekten Steuern. 1820. S. 5. — Stokar von Neuforn a. a. O. S. 3.

[3]) K. H. Rau, Grundsätze der Finanzwissenschaft. 1832. 2. Abtlg., § 292 S. 55. — Umpfenbach K., Lehrbuch der Finanzwissenschaft. 1859. Bd. I S. 150. — Ed. Pfeiffer, Die Staatseinnahmen. Bd. II S. 75 f. — Ad. Wagner, Finanzwissenschaft. Bd. II. 1880. S. 161. — Helferich, Allgemeine Steuerlehre in Schönbergs Handbuch der politischen Oekonomie. Bd. II. 1882. S. 137. — Auch W. Roscher a. a. O. Bd. II § 90, wo unter Bezugnahme auf Umpfenbach als indirekte Steuern diejenigen bezeichnet werden, „welche die Einkommensteile in dem Momente treffen, nicht wo sie als Ertrag in das Vermögen treten, sondern wo sie als Verwendung aus demselben verschwinden". Neumann a. a. O. S. 964 erklärt die Entstehung und Verbreitung dieser Auffassung in der deutschen Literatur daraus, daß gerade die beiden Steuergruppen, die einer solchen Steuersystematik entgegenstehen, die sogenannten direkten Steuern vom Aufwande und die Vermögensverkehrssteuern in Deutschland früher von sehr geringer Bedeutung waren.

[4]) J. Conrad, Finanzwissenschaft. 3. Aufl. 1903. S. 21, 24.

mittelbaren Erscheinungen des Einkommens und Vermögens gründen, wie sie im Aufwand und Vermögensverkehr zutage treten. Ganz der Neuzeit gehört die von Schäffle vorgenommene Umgrenzung der indirekten Steuern an. Nach ihm sind indirekte Steuern die, welche sich als Mittel zur individualisierenden Belastung nach den besonderen Umständen der wirklichen Leistungsfähigkeit darstellen.[1])

Die dogmatische Betrachtung der in der geschichtlichen Entwicklung vorgefundenen Fassungen des Begriffes „indirekte Steuern" kann nur in zweiter Linie eine kritische sein. Vor allem gilt es festzustellen, was im Sinne dieser Abhandlung unter indirekten Steuern zu verstehen ist. Selbst wenn sie mit den in der Einleitung genannten Arbeiten von Bocke in keinem Zusammenhang stünde, müßte uns doch der Zweck zu der in diesen Schriften zugrunde gelegten Auffassung des Begriffes führen.

Von vornherein dürfen wir zwei Umgrenzungen des Begriffes als für uns unbrauchbar bezeichnen: die der Physiokraten, die wie alle spezifischen Lehren der physiokratischen Schule nur noch eine geschichtliche Bedeutung hat, und die sogenannte wörtliche, nach der indirekte soviel wie indirekt gezahlte Steuer bedeutet. Letztere Auffassung kommt deshalb für uns nicht in Betracht, weil sie, auf dem äußerem Akte der Zahlung beruhend, mit dem Wesen der Steuer nichts zu tun hat und keine systematische Scheidung der Steuern beabsichtigt oder wenigstens nicht beabsichtigen sollte.

Wir wollen das Verhältnis der indirekten Steuern zum Steuerbegriff und zu den Steuergrundsätzen erkennen. Das erreichen wir nur, wenn wir diejenige Umgrenzung des Begriffes „indirekte Steuern" uns zu eigen machen, die alle in Frage kommenden Arten öffentlicher Einnahmen umfaßt und am vollständigsten die den indirekten Steuern gegenüber den direkten nachgesagten Unterscheidungsmerkmale — in unserem Falle die Mängel — zum Ausdruck bringt. Dies beides trifft aber allein bei der in der französischen Praxis entstandenen, von den anderen Staaten zumeist übernommenen und in der französischen Literatur dominierenden Auffassung zu. Sie bezeichnet als indirekte Steuern die, deren Entrichtung gelegentlich im Anschluß an vorübergehende Dinge erfolgt. Gegenübergestellt werden ihnen die direkten, deren Erhebung fortlaufend nach Maßgabe dauernder Dinge geschieht.[2]) Die gelegentliche Entrichtung im Anschluß an vorübergehende Dinge, die hier das Kriterium der indirekten Steuern bildet, trifft alle Momente, die ihnen als Mängel gegenüber den direkten nachgesagt werden und für die Steuerpraxis von größter Wichtigkeit sind: die erschwerte, kostspielige Erhebung, die Unbeständigkeit der Erträge, die störende Wirkung auf den Verkehr, die mangelhafte Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen. In dieser Weise gruppiert das Verwaltungsrecht und die Verwaltungspraxis Frankreichs.[3]) Als direkte Steuern gelten dort:

---

[1]) A. Schaeffle, Grundsätze der Steuerpolitik. 1880. S. 75 f.

[2]) Die hier gegebene Formulierung stammt von Neumann, der auch Schlagworte im Sinne dieser Auffassung geprägt hat. Er empfiehlt die indirekten als Gelegenheits- oder Tarifsteuern, die direkten als Termin- oder weniger genau als Katasterfsteuern zu bezeichnen. Cf. a. a. O. S. 965.

[3]) v. Kaufmann, R. Die Finanzen Frankreichs. 1882. S. 163 f., 850. — A. Lebon, Das Staatsrecht der französischen Republik, 1886. (Bd. IV, 1 des Handbuchs des öffentlichen Rechts) S. 155, 166. — M. Block, Art. „contributions directes". und „contributions indirectes" in seinem Dictionnaire de l'administration française. 4. éd. 1898. S. 756, 798.

1. Die sogenannten „eigentlichen" direkten Steuern:
   a) Grundsteuer.
   b) Personal-Mobiliarsteuer.
   c) Tür- und Fenstersteuer.
   d) Gewerbesteuer (contribution des patentes).
2. Die als den direkten Steuern „assimilierte" bezeichneten Abgaben (taxes assimilées) wie Pferde- und Wagensteuer, Abgaben von Bergwerken, für die Güter der toten Hand, für Billards ꝛc.

Als indirekte Steuern (impôts et revenus indirects) werden angesehen:
1. Die Erträge aus Einregistrierung und Stempeln (droits d'enregistrement et de timbre).
2. Die Zölle (droits de douane).
3. Die inländischen Konsumsteuern einschließlich der Monopole (contributions indirectes proprement dites).
4. Gewisse Entgelte für vom Staat geleistete Dienste. (Post, Telegraph.)

Wie schon erwähnt, hat sich die preußische Finanzpraxis der französischen in dieser Art der Gruppierung angeschlossen. Hier lehrt ein Blick auf die Organisation der Steuerverwaltung, wie gerade diese Methode der Scheidung von direkten und indirekten Steuern lediglich auf den in der Praxis fühlbaren Mängeln der einzelnen Abgabearten beruht. Die indirekten Steuern werden in Preußen, da beim Eintreten der Vorgänge, die der Steuer unterliegen, schnelle Entscheidung und energische Kontrole nötig sind, von den bureaukratisch organisierten, den Regierungen koordinierten Steuerdirektionen verwaltet, während die direkten Steuern, die als dauernde Belastungen umsichtiger Vorbereitung und sorgfältiger Ermittlungen und Erwägungen bedürfen, den kollegial organisierten Regierungen überwiesen sind.[1])

Vor allem aber sind sämtliche in Rede stehenden Abgabearten bei einer systematischen Scheidung nach diesen Gesichtspunkten umfaßt. Das ist bei der in der deutschen Literatur gebräuchlich gewordenen Gegenüberstellung von Produktions- und Konsumtionssteuern sowie bei den sich an sie anlehnenden Fassungen des Begriffes „indirekte Steuern" nicht der Fall. In diesen beiden Kategorien sind alle Abgaben, die weder nach einer Produktion noch nach einer Konsumtion bemessen werden, nicht unterzubringen. Auch die an dieser Systematisierung von ihren neueren Vertretern dahin vorgenommene Abänderung, daß an Stelle der Produktionssteuern die Einkommens-, Ertrags-, Vermögens- und Personalsteuern gesetzt werden, hat den Mangel nicht zu heben vermocht. Abgesehen davon, daß es sich bei dieser Formulierung nicht mehr um logisch gegensätzliche Kategorien handelt, ist auch so für die Erbschaftsabgabe kein Platz. Die Umgrenzung des Begriffes durch Schäffle, nach der indirekte Steuern solche sind, die sich als Mittel zur individualisierenden Belastung nach den besonderen Umständen der wirklichen Leistungsfähigkeit darstellen, ist allein schon im Hinblick auf die Einkommensbesteuerung nicht zu billigen.[2]) Unbestreitbar ist gerade eine geschickt angelegte allgemeine Einkommensteuer am meisten imstande, eine Belastung nach der realen individuellen Steuerkraft zu bewirken und diese würde dann unter die indirekten Steuern gezählt werden müssen.

---

[1]) Cf. K. Frhr. v. Stengel, Staatsrecht des Königreichs Preußen. Bd. II von Marquardsen-Seydel, Handbuch des öffentlichen Rechts. 1894. § 70 S. 278 ff.

[2]) Genaue Kritik bei Neumann a. a. O. S 972 ff.

Wir betrachten also die gelegentliche im Anschluß an vorübergehende Dinge erfolgende Entrichtung als Kriterium der indirekten Steuern und erhalten so folgendes System:[1])

I. Verbrauchsauflagen: Abgaben nach dem Maß des Verbrauches gewisser Güter. Sie zerfallen, je nachdem sie innerhalb der Grenzen des Steuergebietes oder gelegentlich ihrer Ueberschreitung erhoben werden, in
   1. Aufschläge und Monopole,
   2. Zölle.

II. Verkehrsabgaben: Abgaben, die bei Gelegenheit der Uebertragung von Vermögen, Vermögenswerten und Vermögensrechten sowohl unter Lebenden als von Todes wegen gefordert werden. Hierher gehören also: Immobiliarverkehrs-, Börsen-, Wechsel-, Lotterie-, Quittungssteuer, alle Vertragssteuern sowie Erbschafts- und Schenkungssteuer.

Zweiter Teil.

Der Steuerbegriff und die Steuergrundsätze.

Erster Abschnitt: Der Steuerbegriff.

I. Begriff und Klassifizierung der öffentlichen Einnahmen.

Im privatwirtschaftlichen Sinne pflegt man unter Einnahmen die Gesamtheit der Güter zu verstehen, die in die tatsächliche oder rechtliche Verfügungsgewalt eines Wirtschaftssubjektes gelangen. Es gehören unter sie also auch Güter, über die der Einnehmende nicht die Befugnis gewinnt ausschließlich rechtlich zu verfügen, z. B. solche, die als Pfand, auf Grund eines Aufbewahrungs- oder Leihevertrags in seinen Besitz übergehen, ferner Güter, die unregelmäßig eingehen und als Vermögenszuwachs zu betrachten sind wie Erbschaften und Spielgewinne. Aus diesem weitesten Kreise wirtschaftlicher Zugänge sondert man als Einkommen diejenigen aus, über die das Wirtschaftssubjekt in der Lage ist ausschließlich rechtlich zu verfügen und deren Dauer oder periodische Wiederkehr gesichert erscheint. Die Anwendung der privatwirtschaftlichen Begriffe „Einnahmen" und „Einkommen" auf die Wirtschaft des Staates und anderer öffentlicher Körperschaften zeigt uns, daß der Begriff der öffentlichen Einnahmen von dem der privatwirtschaftlichen abweicht, daß die öffentlichen Einnahmen in hergebrachter Auffassung weder Einnahmen noch Einkommen im privatwirtschaftlichen Sinne sind. Andernfalls müßte man staatliche Versicherungsgelder, Einlagen in Sparkassen des Staates oder der Gemeinden, gerichtliche Depositen und Aehnliches als Einnahmen im privatwirtschaftlichen Sinne zu den öffentlichen Einnahmen rechnen, während man bei Identifizierung von öffentlichen Einnahmen und Einkommen der öffentlichen Körperschaften im privatrechtlichen Sinne z. B. die Erlöse aus verkauftem öffentlichen Eigentum oder die Einnahmen aus An-

[1]) Die Benennung der folgenden beiden Gruppen indirekter Steuern ist die von Bocke vorgeschlagene.

lehen von ihnen auszuschließen, die wiederkehrenden Eingänge an Versicherungsgeldern aber als solche zu bezeichnen hätte.

Der privatwirtschaftliche Begriff des Einkommens ist also zu eng, der der Einnahme zu weit. Zweckmäßig wird demnach der Begriff der öffentlichen Einnahmen durch Modifikation des privatwirtschaftlichen Einnahmebegriffes zu gewinnen sein. Die Richtung dieser Modifikation ergibt sich aus dem besonderen Charakter der Finanzwirtschaft. Hier ist das Maß der Einnahmen von Art und Maß der Ausgaben abhängig, die Ausgaben bestimmen die Einnahmen. Dem Begriff der öffentlichen Einnahmen können demnach nur diejenigen Elemente des privatwirtschaftlichen Einnahmebegriffes einverleibt werden, die für die Deckung von Ausgaben geeignet sind.[1])

Aus diesem Gesichtspunkt ergibt sich eine dreifache Modifikation:

1. Gewisse dem Staate oder den Gemeinden unentgeltlich geleistete persönliche Dienste, wie z. B. die des Militärs, der Geschworenen, der Vormünder, sowie alle sogenannten ehrenamtlichen gehören nicht unter die öffentlichen Einnahmen. Weil sie unentgeltlich und wegen der in ihnen ruhenden Imponderabilien unbewertbar[2]) sind, stehen sie in keiner Beziehung zu den Ausgaben der Gemeinwesen.

2. Gegenstände, die nur in die tatsächliche nicht auch in die rechtliche Verfügung der öffentlichen Körperschaften gelangen, wie z. B. Mündelgelder und gerichtliche Depositen sind auszusondern, — ebenso:

3. Güter, die zwar in das rechtliche Vermögen dieser Gemeinwesen übergehen, aber nicht zur Deckung ihres eigentlichen d. h. aus der Erfüllung ihres anerkannten Aufgabenkreises sich ergebenden Bedarfes bestimmt sind, wie Beiträge zu öffentlichen Versicherungen, Sparkasseneinlagen, Depositen bei Staats- oder Kommunalbanken. Die Größe dieses Komplexes ist von den Zeitanschauungen abhängig, da sich ja der eigentliche Bedarf immer nach den jeweiligen Auffassungen von den Aufgaben der Gemeinwesen richtet.

Demgemäß stellen sich die öffentlichen Einnahmen, in dieser Umgrenzung bisweilen als öffentliche Einkünfte bezeichnet, dar als der Inbegriff der Sachgüter, die in das rechtliche Vermögen des Staates oder der Gemeinden gelangen und zur Deckung des aus der Erfüllung ihrer jeweiligen Aufgaben entstehenden Bedarfes bestimmt und geeignet sind.

Die Klassifizierung der öffentlichen Einnahmen[3]) gehört zu den bestrittensten Fragen der Finanzwissenschaft. Um die hier entstehenden Schwierigkeiten nur

---

[1]) Darin scheint uns die Direktive für die vorzunehmenden Einschränkungen gelegen zu sein. Neumann hält die Modifikationen für nötig, weil sie den bisherigen Auffassungen in der Finanzwissenschaft entsprechen und mit der früheren wie gegenwärtigen Finanzpraxis im Einklang stehen.

[2]) Dieses Moment fehlt z. B. bei Hand- und Spanndiensten, die in gewissen Teilen Deutschlands noch eine ziemliche Rolle spielen und in den Gemeindehaushaltsetats aufgeführt und veranschlagt werden. Diese in die Gegenwart hereinragenden Reste der Vergangenheit sind eben, weil sie bestimmte Werte darstellen und jederzeit abgelöst werden können, quasi Sachgüter.

[3]) Von vornherein sondern wir die außerordentlichen öffentlichen Einnahmen ab, die für die Gewinnung des Steuerbegriffes nicht in Betracht kommen. Wir verstehen darunter alle Einnahmen, die durch besondere Ereignisse oder Maßnahmen für einmal erwachsen, wie Kriegskontributionen, Beute, Prisen, Requisitionen, Erlöse aus dem Verkauf von öffentlichem Eigentum, Schenkungen, auch die im Wege des öffentlichen Kredits gewonnenen Mittel. Im folgenden sind also unter öffentlichen Einnahmen immer nur die wiederkehrenden (ordentlichen) gemeint.

einigermaßen zu skizzieren, genügt es darauf hinzuweisen, daß es nicht allein darauf ankommt, in gewissem Kontakte mit dem Staats- und Verwaltungsrecht sowie der Finanzpraxis der einzelnen Gemeinwesen zu bleiben, sondern daß auch die Interessen der Finanzwissenschaft zu berücksichtigen sind, die sich mit den Verhältnissen vieler Staaten beschäftigen und sie gegebenenfalls vergleichen muß.

Die Finanztheorie pflegt die Gesamtheit der öffentlichen Einnahmen zunächst in zwei große Gruppen zu scheiden. Als Kriterien dienen dabei gewisse bei ihrer Gewinnung wirksame rechtliche bezw. wirtschaftliche Momente. Man faßt einerseits zusammen:

> Staats- und Gemeindeeinnahmen privatrechtlicher oder privatwirtschaftlicher Natur, auch Erwerbs- oder Produktionseinkünfte, Privaterwerb, erworbene bezw. ursprüngliche Einkünfte genannt,

und stellt denen gegenüber:

> staatsrechtliche oder staatswirtschaftliche Einnahmen, die man auch als Abgaben, befohlene oder abgeleitete Einkünfte bezeichnet.

Dabei werden teils rechtliche, teils wirtschaftliche Momente als das Entscheidende angesehen. Die einen verweisen in die zweite Gruppe alle die Einnahmen, bei deren Gewinnung gewisse rechtliche Umstände zugunsten des Staates oder der Gemeinden, wie Privilegien, Monopole oder andere die Verkehrsfreiheit einschränkende rechtliche Bevorzugungen, mitgewirkt haben.[1]) Andere wieder sehen als staatswirtschaftliche Einnahmen alle die an, welche entweder durch solche rechtliche Vorzüge oder doch durch gewisse begünstigende Momente tatsächlichen Charakters beeinflußt werden.[2]) Für die Betonung lediglich der rechtlichen Momente spricht, daß in diesem Falle das Kriterium scharf bestimmt erscheint und daß ein enger Zusammenhang mit dem Staats- und Verwaltungsrecht im Einzelfalle gewährleistet wird. Dagegen aber ist anzuführen, daß sich auf dieser Basis die Gliederung in den einzelnen Staaten und Gemeinden zu verschieden gestalten müßte, da viele Unternehmungen, z. B. Bahnanlagen, Bergbaubetriebe, Telegraphen, teils dem Staate oder der Gemeinde vorbehalten sind, teils nicht. Vor allem aber ist zu beachten, daß nicht rechtliche Vorzüge ausschließlich den Charakter einer öffentlichen Einnahme zu bestimmen brauchen. Wesentliche Eigentümlichkeiten der einzelnen Einnahmequellen, wie die Art der Auferlegung, der Grad der durch die Abgabe verursachten Beschwerde werden auch durch tatsächliche Vorzüge verschiedenster Art herbeigeführt.[3]) Das zeigt sich z. B. daran, daß für manche Staaten nicht mit Bestimmtheit entschieden werden kann, ob ein Regal oder Monopol hinsichtlich des Eisenbahn- oder Telegraphenbetriebes vorliegt.[4]) Noch deutlicher ist es an gewissen Ein-

---

[1]) z. B. Held, Ad. Die Einkommensteuer. 1872. S. 4 f., im wesentlichen auch Wagner, der dabei aber die Bezeichnungen „privatwirtschaftliche“ und „staatswirtschaftliche“ Einnahmen gebraucht. Cf. Finanzwissenschaft Bd. I. 1883. S. 473.

[2]) z. B. von Scheel, H. Die Erwerbseinkünfte des Staats. Schönbergs Handbuch der politischen Oekonomie 1. Aufl. Bd. II 1882. S. 37: „Die bloße rechtliche Form, unter der die Einnahme erzielt wird . . ., ist . . . . für die Klassifikation der öffentlichen Einkünfte bzw. die Einreihung unter Erwerbseinkünfte oder nicht, als maßgebend nicht anzusehen, zumal faktische und rechtliche Monopole nebeneinander bestehne.“

[3]) Der Einfluß rein tatsächlicher Vorzüge kann bewirken, daß öffentliche Einnahmen mehr als Entgelte des privatwirtschaftlichen Verkehrs werden und dadurch einen besonderen Charakter annehmen.

[4]) O. v. Sarwey, Das Staatsrecht des Königreichs Württemberg. 1883. Bd. II. S. 484 f. „Bezüglich des Verkehrsmittels der Telegraphen besteht, ohne daß dieselben durch

nahmen städtischer Gemeinden zu sehen. Weder privat- noch gewerberechtlich sind die Stadtgemeinden z. B. bei der Anlage von Gasanstalten oder Wasserleitungen privilegiert und doch befinden sie sich dabei in dominierender Stellung, weil Straßen und Plätze ihr Eigentum sind und es ihnen deshalb freisteht, ob sie selbst solche Anlagen schaffen und ausnutzen oder anderen dies überlassen wollen. Demnach scheint es geboten bei der Klassifikation der öffentlichen Einnahmen die wirtschaftlich stärkere Position, in der sich öffentliche Gemeinwesen zu befinden pflegen, als das Entscheidende anzusehen, um neben den rechtlichen auch die tatsächlichen Vorzüge zu berücksichtigen. Daß aber auch so eine sichere Scheidung nicht zu ermöglichen ist, leuchtet ein, allein schon deshalb, weil gewisse tatsächliche Vorzüge einem Staatsbetriebe anhaften können, ohne ihn der privatwirtschaftlichen Sphäre zu entrücken.[1]) Diese Bedenken führten denn auch zu neuen Klassifikationsversuchen. Es wurde vorgeschlagen, die Gliederung nach dem Momente des Obwaltens oder Nichtobwaltens öffentlicher Interessen vorzunehmen. Genauer hierauf einzugehen, würde den Rahmen dieser Abhandlung überschreiten. Es genügt auf den wunden Punkt dieser Methode aufmerksam zu machen. Sie gelangt zu einem absonderlichen Gebührenbegriffe, unter den z. B. auch Bahnfahr-, Bahnfrachtgelder, sowie die Einnahmen aus Post, Telegraphie und Telephonie fallen.[2]) Zu welchen Absurditäten das führt, hat Wocke erschöpfend dargetan.[3]) Einen Vorschlag, der befriedigende Ergebnisse aufweist, verdanken wir v. Scheel. Er will unter privatwirtschaftlichen Einnahmen des Staates, von ihm Erwerbseinkünfte genannt, diejengen verstanden wissen, „welche ihm aus solchen des Gewinnes wegen betriebenen Unternehmungen bzw. Vermögensanlagen zufließen, die nicht durch die Rücksicht auf die Besteuerung" d. h. nicht durch die Absicht, nach irgend welchen aus der öffentlichen Autorität resultierenden Grundsätzen zur Deckung des öffentlichen Bedarfes heranzuziehen, hervorgerufen sind.[4]) Danach gehören dazu die Einnahmen aus Domänen und Forsten, sowie die aus gewerblichen und handelsmäßigen Unternehmungen, also auch die Einnahmen aus Eisenbahnen, Post, Telegraphie, Telephonie. Hier wird zwar auch die Scheidung auf Grund wirtschaftlicher Momente vorgenommen, aber das Kriterium ist nicht die Qualität der wirtschaftlichen Position, sondern die Qualität der bei der Gewinnung der Einnahmen maßgebenden wirtschaftlichen Grundsätze. Es ist zwar unbestreitbar, daß eine bevorzugte wirtschaftliche Stellung nie ohne Einfluß auf die wirtschaftlichen Grundsätze sein wird, aber man kann doch, ohne zu weit zu gehen, sagen, daß bei der Gewinnung der hier unter dem Namen Erwerbseinkünfte abgesonderten öffentlichen Einnahmen *im allgemeinen* die Grundsätze der Privatwirtschaft angewandt werden, daß eine der privatwirtschaftlichen *ähnliche* Erwerbstätigkeit des Staates stattfindet.

---

ein Staatsgesetz geregelt wären, *tatsächlich* gleichfalls (wie bei den Eisenbahnen) ein Staatsmonopol, in dem der Staat die sämtlichen im Lande bestehenden Telegraphen . . . . errichtet und sie ausschließlich in Betrieb hat. Der Versuch von Privatunternehmern, Konkurrenzlinien zu errichten und zu betreiben, würde unzweifelhaft an der tatsächlichen Unmöglichkeit scheitern. Gesetzlich, also im rechtlichen Sinne, besteht ein Staatsmonopol bei den Telegraphen nicht."

[1]) Näheres bei Fr. J. Neumann, Die Steuer. Bd. I. Die Steuer und das öffentliche Interesse. 1887. S. 87 ff.

[2]) Neumann, a. a. O S. 107 ff.

[3]) W. Wocke, Die Abgaben, Auflagen und die Steuer. 1887. S. 572 ff.

[4]) v. Scheel, a. a. O. S. 35.

Die so umgrenzten öffentlichen Einnahmen privatwirtschaftlichen Charakters scheiden nun aus unserer Darstellung aus, während wir aus dem verbleibenden Komplexe den Begriff der Steuer zu gewinnen haben.

Den öffentlichwirtschaftlichen Einnahmen des Staates und der Gemeinden ist durchweg gemeinsam, daß als maßgebender Faktor bei ihrer Gewinnung die öffentliche Autorität mitwirkt. Zunächst gilt es zwei Einnahmearten, die eine ganz besondere Stellung einnehmen, von vornherein auszusondern, die Geldstrafen und die Bußen. Sie gleichen den Erwerbseinkünften darin, daß bei ihnen eine Absicht, sie nach irgend welchen Grundsätzen zur Deckung des öffentlichen Bedarfes heranzuziehen, nicht mitspricht, dagegen unterscheiden sie sich dadurch von ihnen, daß die Absicht, einen Gewinn zu erzielen, fehlt. Sie sind also überhaupt nicht finanzieller Natur und bleiben für die Finanzwissenschaft außer Betracht. Sie fallen nur unter den oben präzisierten Begriff der öffentlichen Einnahmen, weil die aus ihnen erzielten Beträge zur Deckung öffentlicher Ausgaben verwendbar sind.

Unter den übrigen öffentlichwirtschaftlichen Einnahmen stehen den privatwirtschaftlichen die Gebühren am nächsten, da auch sie Entgelte für eine bestimmte Tätigkeit sind und im Anschluß an ihre Inanspruchnahme erhoben werden. Das Charakteristische der Gebühren hat man in der Bemessung des Entgeltes sehen wollen, über deren Art sich zwei Ansichten gegenüberstehen. Die einen meinen, daß die Gesamtheit der für die Inanspruchnahme einer bestimmten Staats- oder Gemeindeeinrichtung erlegten Entgelte, um als Gebühren gelten zu können, nur die Kosten dieser in Tätigkeit gesetzten Anstalt ganz oder teilweise decken dürfe[1]), während von anderer Seite Harmonie mit dem Werte des behördlichen Aktes als das Wesentliche angesehen wird.[2]) Demgegenüber ist zu bemerken, daß die Entgeltsbemessung nicht in allen Fällen der Gebühren die gleiche zu sein braucht.[3]) Wenn das öffentliche Interesse an dem zu honorierenden Akte beteiligt ist, kann es sich im Höchstfalle um Kostenersatz handeln, so in der Rechtspflege, im Maß- und Gewichtswesen. Werden dagegen von Einzelnen Vorteile in ihrem Interesse wie Patente, Konzessionen begehrt, so kann der Wert, den die Leistung für den sie in Anspruch nehmenden vermutlich hat, Maßstab für die Gebühr sein.[4]) Es läßt sich also nur ganz allgemein sagen, daß eine Gebühr in keinem Falle diesen Wert übersteigen darf, daß sie sich zwischen teilweiser Kostendeckung und diesem Werte bewegen kann. Wenn auch die Einhaltung dieser obersten Grenze für die Gebühr wesentlich ist, so kann doch darauf verzichtet werden, in der Definition des Gebührenbegriffes dessen Erwähnung zu tun, da sich hinreichend andere Momente finden, die eine scharfe Abgrenzung ermöglichen. Die Gebühren als Gruppe der öffentlichen Einnahmen sind durch den Hinweis auf die sie beeinflussende öffentliche Autorität, das sie beherrschende Prinzip der speziellen Entgeltlichkeit und die im An-

[1]) z. B. Umpfenbach a. a. O. Bd. I. S. 65. — Pfeiffer a. a. O. Bd. I. S. 296.

[2]) So v. Stein, L. in den älteren Auflagen seines Lehrbuches der Finanzwissenschaft. In der 5. Aufl. 1885 die Direktive für die Gebührenbemessung im Sinne des oben ausgeführten, wenn auch anders motiviert. Teil II, 1. S. 274. ff.

[3]) z. B. C. von Hock, Die öffentlichen Abgaben und Schulden. 1863. S. 230. ff. Hier wird zwischen Erwerbgebühren und Entgelten für besondere Dienste geschieden, für erstere im Wert, für letztere in den Kosten der Maßstab gesehen.

[4]) Wert als Maßstab hier nur zwecks Rechtfertigung einer relativ hoch normierten Gebühr. Der Wert, den die betreffende Leistung des öffentlichen Organes für den Gebührenpflichtigen hat, entzieht sich zumeist jeder bestimmten Berechnung.

schluß an den zu honorierenden Akt erfolgende Erhebung genügend isoliert. Der bestimmende Einfluß der öffentlichen Autorität, der darauf hindeutet, daß bei den gebührenpflichtigen Handlungen wesentliche Staatszwecke[1]) im Spiele sind, scheidet sie von den privatwirtschaftlichen öffentlichen Einnahmen, das Prinzip der speziellen Entgeltlichkeit von den Steuern, die Art der Erhebung von den jetzt zu behandelnden Beiträgen.

Den Gebühren sind in ihrer Eigenschaft als spezielle Entgelte die sogenannten Beiträge verwandt. Man versteht darunter Leistungen von Einzelpersonen oder Personengruppen, namentlich von Gemeinden an den Staat, bei Schaffung irgend einer öffentlichen Anstalt oder eines Wohlfahrtunternehmens, die den Leistenden besonderen materiellen Nutzen bringt, zwecks Anteilnahme an der Kostendeckung. Zweckmäßig wird man hier einmalige und fortlaufende Beiträge sondern müssen. Beide Arten sind in insofern steuerähnlich, als bei ihrer Bemessung die besondere Leistungsfähigkeit des Beitragenden mitspricht. Die einmaligen Beiträge, deren typisches Beispiel die unentgeltliche Hergabe von Gemeindeland als Bauplatz für staatliche Gebäude ist, stehen ganz im Ermessen des Leistenden und bedeuten eine Selbstschätzung der Leistungsfähigkeit, während die fortlaufenden, die sich als Zuschüsse Privater zu Straßen-, Brücken-, Dammbauten, Flußkorrektionen usw. darstellen, gegebenenfalls für den Einzelnen mit einem Zwange verbunden sind und wie die Ertragssteuern auf Katastrierungen beruhen.[2]) Sowohl die Gebühren wie die Beiträge stellen sich als spezielle Entgelte für eine Tätigkeit öffentlicher Organe bezw. einen Vorteil aus einer öffentlichen Einrichtung dar. Die aus ihnen fließenden Beträge sollen Ausgaben, die aus der Befriedigung ganz bestimmter Bedürfnisse gewisser Personen oder Personengruppen erwachsen, decken oder wenigstens decken helfen. Dadurch unterscheiden sie sich wesentlich von den Steuern.

Bei den Steuern handelt es sich um Erzielung öffentlicher Einnahmen zur Deckung von Ausgaben für kollektive Bedürfnisse, in denen sich öffentliches und privates Interesse ununterscheidbar verkörpert. Zwei Massen stehen sich gegenüber, die nur ihrer ganzen Größe nach bekannt sind, deren gegenseitige molekulare Beziehungen sich aber nicht ermitteln lassen: Die Gesamtheit der Bedürfenden und die der Bedürfnisse. Es ergibt sich so die Notwendigkeit für die Heranziehung zur Deckung solcher Bedürfnisse einen Maßstab zu suchen,

---

[1]) In der Qualität der Staatsleistung sieht v. Schall das bestimmende Merkmal der Gebühr; vgl. „Die Gebühren" in Schönbergs Handbuch der polit. Oekonomie. 1. Aufl. Bd. II. 1882. S. 79, 81. In dieser Allgemeinheit läßt sich das wohl kaum halten, es ist scheinbar auch nur gemeint, soweit die Abgrenzung der Gebühren von den privatwirtschaftlichen öffentlichen Einnahmen in Frage kommt. Auch hier kann die Abgrenzung unter diesem Gesichtspunkte nie eine definitive sein, weil die Anschauungen über die wesentlichen Staatszwecke zeitlich wechseln. Das fällt aber angesichts der befriedigenden Resultate der auf dieser Basis vorgenommenen Scheidung nicht so schwer ins Gewicht wie Neumann a. a. O. S. 316. ff. annimmt, die elastische Anpassung an die Zeitanschauungen kann eher als Vorzug angesehen werden.

[2]) Neumann sieht darin das die Beiträge von den Gebühren sondernde Moment, indem er auf die von ihm befürwortete Scheidung der Steuern in direkte und indirekte (Kataster- und Tarifsteuern) Bezug nimmt. cf. a. a. O. S. 326. ff. Unseres Erachtens ist ein Vergleich in dieser Hinsicht in Rücksicht auf die einmaligen Beiträge und die zwischen indirekten Steuern und Gebühren bestehende grundsätzliche Verschiedenheit nicht angängig. Die indirekten Steuern erstreben eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, während es der Natur der Gebühr an sich widerspricht in der Bemessung auf die besondere Leistungsfähigkeit des Gebührenpflichtigen Bedacht zu nehmen.

der von diesen Beziehungen absieht. Die Unpersönlichkeit der zugrunde liegenden Bedürfnisse und die mit ihr zusammenhängende Bemessung der Leistung ohne Rücksicht auf das Verhältnis zwischen Bedürfenden und Bedürfnissen ist das bestimmendste Merkmal der Steuer, dadurch wird sie zu der öffentlichen Einnahme, bei deren Gewinnung der größte Aufwand an öffentlicher Autorität stattfinden muß. Diese charakteristische Eigentümlichkeit der unter dem Namen „Steuern" begriffenen Gruppe öffentlicher Einnahmen läßt nicht zu, daß diese Bezeichnung auf solche anderer Natur ausgedehnt wird.[1])

II. Die Fassung der Steuerdefinition.

Bei der Definition eines Begriffes kann es sich nur darum handeln festzustellen, wie sich das Begriffsobjekt zu anderen mit ihm in die gleiche Kategorie gehörigen verhält. Es ist verfehlt mehr darüber auszusagen, als unbedingt für diesen Zweck nötig scheint. Freilich ist die Versuchung in dieser Hinsicht sehr groß. Die historischen Tatsachen siegen leicht über die logische Abstraktion und das Mißverhältnis zwischen beiden Faktoren erzeugt Definitionen, deren Wert durch die Präponderanz des Geschichtlichen beeinträchtigt wird. Zweifellos setzt die Verdichtung geschichtlicher Erscheinungen zum Begriff einen historischen Hintergrund voraus, der den Gesichtswinkel darstellt, unter dem die Phänomene gesehen werden; nur wie dieser Hintergrund beschaffen sein muß, kann in Frage kommen. Alle Theorie erstrebt am letzten Ende die Abstraktion des Konkreten und gerät dabei in einen unvermeidlichen Zwiespalt. Sie will genaue Begriffsbestimmungen vornehmen, aber diese sollen auch einen dauernden Wert haben. Die Vollkommenheit theoretischer Ergebnisse beruht auf der Gleichzeitigkeit von Präzision und Dauerwert, in der geeigneten Rücksichtnahme auf diese Postulate zeigt sich die Kunst der Theorie. Mit anderen Worten: Die Art der Mischung von Logischem und Historischem bestimmt die Güte der Begriffsdefinitionen. Wenn ich aus dem positiven Steuerrecht irgend eines Staates oder einer Gemeinde den Begriff der Steuer herleiten will, gewinne ich immer nur den Steuerbegriff für eine bestimmte Zeit oder ein bestimmtes Gebiet, der von dem reinen Steuerbegriff durch zufällige und künstliche Beimischungen recht weit entfernt sein kann. Hier bildet den Mangel die Enge des geschichtlichen Hintergrundes, dessen richtige Abgrenzung nur durch logische Einordnung des Begriffsobjektes zu erreichen ist. Die Steuer gehört unter den Begriff der öffentlichen Einnahmen, die öffentlichen Einnahmen wieder sind der Kategorie der wirtschaftlichen Vorgänge einzuordnen. Das geschichtlich Vorausgesetzte bei der Gewinnung des Steuerbegriffes muß demnach wirtschaftlicher Natur sein. Es wird aber nur die allgemeinsten Wirtschaftsgrundsätze der Zeit oder des Beobachtungsgebietes umfassen dürfen, damit nicht die Neugestaltungen der sich fortwährend betätigenden Entwicklungskräfte die enge Hülle des gewonnenen Begriffes sprengen. Unter diesem Gesichtspunkt ist allein das Wirtschaftssystem die geeignete Basis, auf der die staatswirtschaftlichen Erscheinungen zu betrachten sind. Neben der

[1]) Das tut Schaeffle, a. a. O. S. 51 ff. Hier werden als Steuern im weiteren Sinne solche vorzüglich zur Vermehrung der Staats- oder Gemeindeeinnahmen bestimmte Zahlungen und Lieferungen bezeichnet, die auf Grund anderer als aus dem freien wirtschaftlichen Verkehr sich ergebender Verpflichtungen oder Nötigungen zu leisten sind. (Reine Steuern, Steuergewinne, Steuergebühren.)

Möglichkeit exakter Klassifizierung gewährleistet hier die Höhe der zugrunde gelegten Kategorie einen immerhin dauernden Wert des gefundenen Begriffes. Die vorhin vorgenommene Klassifikation der öffentlichen Einnahmen ist schon in diesem Sinne geschehen. Wir können also diesen Ausführungen ohne weiteres das Material für die Steuerdefinition entnehmen, die folgendermaßen lautet:

> Steuern sind Abgaben, deren Leistung ein Gemeinwesen zum Zweck der Befriedigung kollektiver Bedürfnisse kraft öffentlicher Autorität anordnet.

Bei dieser Definition ist eine verkehrswirtschaftlich organisierte Gemeinwirtschaft vorausgesetzt, nicht mehr und nicht weniger. Diese Begriffsbestimmung weist darauf hin, daß in einem Gemeinwesen auf verkehrswirtschaftlicher Grundlage die Leistungen für die Deckung seiner Ausgaben in verschiedener Art oder besser nach verschiedenen Grundsätzen aufgebracht werden müssen und daß die zu befriedigenden Bedürfnisse nicht ausschließlich kollektive sind.

Die Klassifikation der öffentlichen Einnahmen hat uns gezeigt, daß eine präzise Aussage über die Grundsätze bei der Gewinnung und die Art der zugrunde liegenden Bedürfnisse genügt, um die Steuer scharf von den übrigen Einnahmen abzugrenzen. Wir müssen deshalb alle Zusätze, die andere Elemente in die Definition hineintragen, zurückweisen.

In Rücksicht auf die dem modernen Staatsbegriffe eigene Allseitigkeit des Staatszweckes erscheint es nicht geboten, einen besonderen Staatszweck in der Steuerdefinition zum Ausdruck zu bringen. Wagner hält das für angebracht, wenn die Steuer gleichzeitig oder allein sozialpolitischen Zwecken dient, d. h. wenn sie in die im privatwirtschaftlichen Konkurrenzsystem vor sich gehende Verteilung des Volkseinkommens korrigierend eingreifen soll.[1]) Wir kommen auf diesen Punkt bei der Darstellung der Steuergrundsätze zurück.

Von anderer Seite ist der Zusatz für nötig befunden worden, daß Steuern nur angeordnet werden, „wenn und insoweit die Einnahmen aus dem privatrechtlichen Erwerb der Organe der öffentlichen Gewalt und aus denjenigen öffentlichen Geschäften unzureichend sind, bei deren Ausübung besondere Abgaben erhoben werden."[2]) Die Geschichte der Staatseinnahmen zeigt uns zwar die Steuern als subsidiäre Einnahmequelle, aber im Staatsleben der Gegenwart sind sie infolge des sich stets vergrößernden Komplexes der Kollektivbedürfnisse zu einer ständigen Institution geworden, an deren Entbehrlichkeit gar nicht mehr zu denken ist. Dasselbe ist auch von den anderen umfangreichen Gemeinwesen zu sagen. Der Fehler liegt hier in der unzweckmäßigen Verwendung eines geschichtlichen Phänomens für die Begriffsbestimmung, das mit dem Begriff an sich gar nichts zu tun hat.

Ferner hat man in der Steuerdefinition sagen zu müssen geglaubt, daß die Steuern „aus dem Vermögen aller Untertanen gleichmäßig erhoben werden."[3]) Wir halten auch dies nicht für notwendig und werden Gelegenheit haben, die Gründe dafür darzulegen, wenn wir auf die Gerechtigkeit als obersten Grundsatz im Steuerwesen zu sprechen kommen.

Schließlich ist noch zu bemerken, daß unsere Bestimmung des Steuerbegriffes keine Auskunft darüber gibt, von wem die Steuer erhoben wird. Hier

---

[1]) Wagner, a. a. O. Bd. II S. 151.
[2]) u. [3]) Helferich, a. a. O. S. 111.

müssen wir noch einmal auf die vorhin für die Definierung überhaupt entwickelten Grundsätze zurückgreifen. Die Bezeichnung der Steuersubjekte würde sich als eine unzweckmäßige Beschränkung des historischen Hintergrundes darstellen, die mit der Ausrichtung der Definition auf die verkehrswirtschaftliche ökonomische Organisation nicht harmoniert. Die Zugrundelegung des verkehrswirtschaftlichen Prinzips läßt dahingestellt, ob politische Gesichtspunkte für die Bestimmung der Steuersubjekte in Betracht kommen, weist aber wohl darauf hin, daß es wirtschaftliche in jedem Falle sein können. In der folgenden Auseinandersetzung über die Frage der Steuerpflicht werden wir uns hierüber näher auszusprechen haben.

III. Die Steuerpflicht.

Bei den Gebühren, die als spezielles Entgelt für eine bestimmte Tätigkeit öffentlicher Organe und zwar im Anschluß an diese erhoben werden, beruht die Verpflichtung zur Zahlung auf dem privatrechtlichen Grundsatz von Leistung und Gegenleistung und erstreckt sich auf jeden, der eine solche Tätigkeit in Anspruch nimmt. Anders bei den Steuern, die zur Befriedigung kollektiver Bedürfnisse dienen sollen. Hier hat die Begründung der Leistungspflicht mit dem tatsächlichen oder postulierten Verhältnis zwischen Staatsgewalt und Staatsangehörigen gewechselt.[1]) Vor dem Zeitalter der Aufklärung forderten Absolutismus und Feudalismus die Steuern aus eigenem Rechte, dem Rechte des Stärkeren gegenüber dem Schwächeren. Die Reaktion, als deren Träger nur Hobbes, Montesquieu und Rousseau genannt seien, kam dann zu der auf radikalem Individualismus basierten Lehre vom contrat social, nach der die Steuern als privatrechtliche Gegenleistungen für die Vorteile des Staates angesehen werden. Dies ist in Frankreich noch heute die herrschende Anschauung.[2]) Am Anfange des neunzehnten Jahrhunderts bildete sich in starker Opposition gegen den radikalen Individualismus hauptsächlich unter dem Einfluß von Fichte, Schelling und Hegel die sogenannte historische oder organische Auffassung des Staates, die seine Entstehung nicht durch Vertrag annimmt, sondern sie aus der menschlichen Natur als, wie die Geschichte zeigt, notwendige Bedingung des gesellschaftlichen Zusammenlebens erklärt. Aus dieser Staatstheorie ergibt sich die natürliche Steuerpflicht des in Gesellschaft lebenden Individuums. Hiermit ist für die Frage der Ausdehnung der Steuerpflicht auch schon die Feststellung getroffen, daß sie grundsätzlich alle in Gesellschaft lebenden Individuen umfaßt. Das ist auch die Konsequenz, die sich aus der Basierung des Steuerbegriffs auf das verkehrswirtschaftliche Prinzip ergibt. Die Tatsache, daß sich nach gewissen Gesichtspunkten, z. B. nach der Nationalität, Gruppen von Individuen zum Zweck des gesellschaftlichen Zusammenlebens absondern, bewirkt nun zwar, daß die Steuerpflicht der Gruppenangehörigen in der Hauptsache dem von ihnen gebildeten fest umgrenzten Verbande gegenüber besteht, innerhalb dessen ihr gesellschaftliches Leben die größte Intensität erreicht; aber sie schließt eine Steuerpflicht der Individuen gegenüber anderen solchen Gruppen, soweit sie zu deren Angehörigen irgendwie in gesellschaftlichen Konnex treten, nicht aus. Nur auf

[1]) Vgl. den Nachweis über die Beziehung zwischen Staats- und Finanztheorie bei Held a. a. O. S. 39 ff.

[2]) Leroy-Beaulieu, a. a. O. T. I. S. 131: „L'impôt est le prix des services que rend ou qu'a rendus l'État.

dieser Grundlage kann die Besteuerungskunst auf die ökonomische Entwicklung, auf die Errungenschaften des menschlichen Geistes im Kampfe gegen Raum und Zeit genügend reagieren. Die moderne Verkehrstechnik hat die Menschheit mobilisiert und im Verein mit der wachsenden Erkenntnis der Bedingungen für eine gedeihliche Wirtschaftsentwicklung den politischen Grenzen, die ehedem eine Welt für sich umschlossen, viel von ihrer Bedeutung genommen. Neben die Volkswirtschaft tritt die Weltwirtschaft als notwendige Begleiterin des Kulturfortschrittes. Die Geschichte des Handels zeigt uns den gegenseitigen Verkehr der Völker als Keimzelle der Kultur. Nicht auf Isolierung, sondern nur auf möglichste Unabhängigkeit auch nach der wirtschaftlichen Seite hin muß das Streben der modernen Staaten gerichtet sein. Die internationale Arbeitsteilung, die mit dem Verkehr zunimmt, drängt darauf hin, die Volkswirtschaften zu Gliedern der Weltwirtschaft zu machen. Ebensosehr wie diese Tendenz zu beachten ist, ebensowenig dürfen weltwirtschaftliche Beziehungen die Basis für die Erörterung ökonomischer Probleme abgeben, wie es bei den Physiokraten und Adam Smith geschehen ist. Die Weltwirtschaft wird nach menschlicher Berechnung nie an die Stelle der Volkswirtschaft treten. So veränderungsfähig uns heute auch die politische Abgrenzung der Wirtschaftsgebiete erscheinen mag, sie wird immer bestehen bleiben und Sonderinteressen erhalten, in ihrer Vollkommenheit die natürliche, auf den nationalen Eigentümlichkeiten beruhende Differenzierung der Menschheit darstellend. Solange aber zwischen Individualität und Menschheit politische Zwischenglieder bestehen, geht auch neben dem volkswirtschaftlichen bei steigender ökonomischer Entwicklung das weltwirschaftliche Prinzip einher und dürfen die quantitativen Beziehungen beider nicht außer Betracht bleiben. Diese für die Gegenwart allein richtige Behandlung wirtschaftlicher Fragen vom politischen und kosmopolitschen Standpunkt zugleich, die in Friedrich List ihren ersten prägnanten Vertreter fand, muß auch auf finanzpolitischem Gebiete ihre Wirkung geltend machen. Die ökonomische Entwicklung kann uns lehren, daß die Bestimmung der Steuerpflicht nach der Staatsangehörigkeit, dem Wohnsitz oder der Ortsangehörigkeit, die immer nur auf zufälligen und willkürlichen Abgrenzungen der in Gesellschaft lebenden Individuen beruht, nicht geeignet ist, die Steuergewalt in innerlich begründeter Weise wirksam abzugrenzen. Sie weist uns darauf hin, daß allein die wirtschaftliche Zugehörigkeit, die als übergeordnete Kategorie sowohl Staatsangehörigkeit wie Wohnsitz und Ortsanwesenheit umschließt, die Steuerpflicht prinzipiell bestimmen kann. In diesem Ergebnis stimmen wir mit Schanz überein, der nicht nur deduktiv, vom Steuerbegriff ausgehend, dargetan hat, daß auf dieser Basis allein eine befriedigende Fundierung der Steuerpflicht zu erreichen ist, sondern auch im Wege der Induktion gezeigt hat, daß in der Praxis trotz aller Abweichungen doch schon in weitem Maße, und zwar in allen Arten der Besteuerung, die Steuerpflicht auf die wirtschaftliche Zugehörigkeit gegründet wird.[1])

Die für uns wichtige Konsequenz aus dieser Fundierung der Steuerpflicht ist die, daß sich die Steuerpflicht einem Gemeinwesen gegenüber nicht auf dessen rechtliche Angehörige beschränkt, sondern sich grundsätzlich auf alle erstreckt, die durch irgend eine wirtschaftliche Beziehung oder Verflechtung, selbst wenn nur vorübergehend, mit ihm verbunden sind, daß also auch vereinzelte Akte der Konsumtion und des Erwerbes durch Ausländer eine Steuerpflichtigkeit erzeugen.

[1]) G. Schanz, Zur Frage der Steuerpflicht. Finanz-Archiv. IX. Jahrgang. 1902 Bd. II.

Zweiter Abschnitt: Die allgemeinen Grundsätze im Steuerwesen.

I. Die Gerechtigkeit als oberster Grundsatz.

Wir fanden das Charakteristische der Steuer darin, daß es sich bei dieser Art öffentlicher Einnahmen um Beschaffung von Mitteln für solche Darbietungen eines Gemeinwesens handelt, deren Beziehungen zu den Empfängern im Einzelfalle nicht beurteilt werden können, die sowohl für den Einzelnen wie für die Gesamtheit von dauerndem Wert sind, ohne daß es möglich wäre, quantitativ darüber etwas auszusagen. Das privatwirtschaftliche Prinzip von Leistung und Gegenleistung, das auf der Möglichkeit einer Wertung des Dargebotenen durch die Beteiligten beruht, kann hier nicht Anwendung finden, die Beschaffung der Mittel für solche Kollektivbedürfnisse muß nach einem Modus geschehen, der vom Wert der Leistung ganz absieht. Die Bedürfenden stehen hier nicht als Individuen dem Gemeinwesen gegenüber, sondern sie treten in ihrer Eigenschaft als Glieder des Ganzen auf, das diese Bedürfnisse aus sich heraus erzeugt. An den Wurzeln sozialen Lebens muß daher das Prinzip zu finden sein, nach dem sich die Leistungen für die Kollektivbedürfnisse richten. Wir können hier auf Aristoteles zurückgehen, dem wir die ersten grundlegenden Untersuchungen des sozialen Problems verdanken.[1]) Aristoteles bezeichnet als politische Haupttugend die Gerechtigkeit, die uns in seiner Ethik als die richtige Mitte zwischen Egoismus und Altruismus entgegentritt. Diese Gegensätze beruhen auf den im Menschen gleichzeitig liegenden Trieben der Selbsterhaltung und der Gattungserhaltung, deren Ausgleich sich bei der Familienbildung infolge der körperlichen Beschaffenheit unbewußt vollzieht. Darüber hinaus hat die Natur in den Menschen die Fähigkeit gelegt, größere gesellschaftliche Verbände zu bilden. Die über die Familienbildung hinausreichenden sozialen Gebilde zeigen uns die bewußte Unterdrückung der Selbstsucht, zu der sich durch die Gewöhnung an die gegenseitige Berührung mit der Vergrößerung der gesellschaftlichen Verbände die Fähigkeit immer mehr entwickelt. So sehen wir die in der Vermittlung zwischen Egoismus und Altruismus bestehende Sittlichkeit das Substrat jedes Gemeinwesens, also auch des Staates bilden. Zur Sicherung der Sittlichkeit wird das allgemeine Maß dessen, was von jedem verlangt werden muß, festgesetzt. Diese Feststellung zeigt das Recht, sein Inhalt ist die Gerechtigkeit, die sich in fortwährender Entwicklung nach der vollkommenen Sittlichkeit hin befindet. Die vollkommene Sittlichkeit und somit auch die sie zum Ausdruck bringende absolute Gerechtigkeit ist ein Ideal, das nie ganz erreichbar, nur die Richtung für die Entwicklung weist. Da ein Staatsleben überhaupt nur auf sittlicher Grundlage möglich ist, so muß auch die Idee der Sittlichkeit allen Aeußerungen der Staatsgewalt immanent sein. Auch die Staatswirtschaft also muß danach streben, die Idee der Sittlichkeit zu verwirklichen, indem sie allen Staatsangehörigen die gleiche Gerechtigkeit widerfahren läßt und von jedem Einzelnen die Ueberwindung der Selbstsucht fordert, nötigenfalls erzwingt.

---

[1]) In der Moralphilosophie kommen Shaftesbury, sowie David Hume und Adam Smith, die auf seiner Grundlage weiter bauen, auf Aristoteles zurück. Shaftesbury, (An inquiry conc. virtue and merit 1711) gelangte durch den Uebergang von der Reflexions- zur Gefühlsmoral zu einem Moralsystem, das die Quintessenz der aristotelischen Tugendlehre in die Betrachtungsweise der ethischen Güterlehre einführte, indem er das Wesen des Sittlichen im Ausgleich zwischen Egoismus und Altruismus sah.

Wie wir sahen, liegt das Streben, die Gerechtigkeitsidee zu verwirklichen, notwendig im Wesen des Staates, dessen Entstehen überhaupt nur auf der Grundlage der Sittlichkeit möglich ist. Daraus folgt, daß das für das Steuerwesen aufzustellende oberste Prinzip der Gerechtigkeit und die aus ihm abgeleiteten Grundsätze keine begrifflichen Eigentümlichkeiten der Steuer sind, ihre Erwähnung also in die Steuerdefinition nicht hineingehört.[1])

Man muß also wohl die Gerechtigkeit als obersten Grundsatz im Steuerwesen anerkennen; den im System der Grundsätze speziell als solche der Gerechtigkeit bezeichneten eine privilegierte Stellung einzuräumen, liegt kein Grund vor. Die Grundsätze der Gerechtigkeit haben keine größere Bedeutung als die volkswirtschaftlichen und finanzpolitischen im Sinne der von Wagner vorgenommenen Gruppierung. Berechtigt ist nur, sie an erster Stelle zu nennen, da bei der sich gegenüberstehenden prinzipiellen Gleichheit und wirtschaftlichen Ungleichheit ihre Nichtbefolgung dem ethischen Gefühl besonders schroff erscheint. Es handelt sich nicht bloß darum, Gerechtigkeit gegenüber den Einzelwirtschaften durchzusetzen, sondern sie auch den Interessen des Staates als ihrer sublimierten Summe, wie sie in den als finanzpolitische bezeichneten und zum Teil auch in den volkswirtschaftlichen[2]) Grundsätzen zum Ausdruck kommen, nicht vorzuenthalten. Wenn der Staat die höchste Form sozialen Lebens ist und die Notwendigkeit zum Zusammenleben dem Menschen innewohnt, so muß im vorliegenden Falle das Interesse des Staates und das der Einzelwirtschaften, zum mindesten solange der Bestand des Gemeinwesens nicht gefährdet ist, gleich behandelt werden. Wagner ist hierin anderer Ansicht.[3]) Im System der Steuergrundsätze setzt er die finanzpolitischen an die erste Stelle. Nach seiner Meinung ist nicht gemäß den individualistischen Lehren der Smith'schen nationalökonomischen Schule „Gerechtigkeit gegen den Einzelnen", sondern „Erfüllung der Bedingungen des im Staate und den übrigen öffentlichen Körpern erfolgenden Gemeinschaftslebens" die oberste Regel. Das hängt mit seiner Auffassung vom „höheren Recht der Gemeinschaft" zusammen, das in diesem Umfange unseres Erachtens selbst mit Einschränkungen nur bei einer idealen Beschaffenheit der Staatsgewalt zuzugeben wäre.[4])

---

[1]) So rechtfertigt sich die Fassung der Ueberschrift für den zweiten Teil dieser Abhandlung. Die Gerechtigkeitsidee als Substrat des sozialen Lebens gibt die Direktive für alle Beziehungen zwischen Individuen, es fragt sich nur, welche Konsequenzen sich im Einzelfalle aus ihr ergeben. Mit Recht bezeichnet es Neumann als einen „allgemein geltenden Grundsatz sogenannter distributiver oder austeilender Gerechtigkeit, daß gegenüber dem Interesse an besonders hochzustellenden Zwecken das Eigeninteresse der Beteiligten in den Hintergrund zu treten hat und daß, soweit dies angezeigt ist, zum Zwecke angemessener Verteilung der zu übernehmenden Opfer, Vermeidung drückender Ueberbürdung der Einzelnen usw. die an sich erforderlichen Leistungen nach der Leistungsfähigkeit der Beteiligten zu übernehmen sind." Cf. Die Steuer und das öffentliche Interesse. S. 369.

[2]) In den volkswirtschaftlichen Grundsätzen begegnen sich die Interessen des Staates und der Einzelwirtschaften. Daß durch die Steuerentrichtung der Vermögensstamm der Kontribuenten nicht angegriffen und daß die wirtschaftliche Entwicklung nicht durch die Besteuerung aufgehalten wird, ist sowohl für den Steuerpflichtigen hinsichtlich seiner wirtschaftlichen Betätigung von Bedeutung, wie auch für den Staat, dem dadurch die Erhaltung und Stärkung der Steuerkraft gewährleistet wird. Wir werden später sehen, daß bei den Verbrauchsauflagen bisweilen die volkswirtschaftlichen Grundsätze mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit kollidieren.

[3]) Wagner a. a. O. Bd. II. 1880. S. 231 f.

[4]) Aehnlich J. G. Hoffmann, Lehre von den Steuern. 1840. S. 30 f. „Allerdings ist der Staat um des Menschen, nicht der Mensch um des Staates willen geschaffen; aller-

II. Die einzelnen Steuergrundsätze.

Die Finanzwissenschaft pflegt für die Besteuerung eine Reihe von besonderen Grundsätzen aufzustellen, die eine Richtschnur für die Steuerpolitik abgeben sollen. Sie hat dabei, wie wir vorhin sahen, sowohl auf die Einzelwirtschaften, die zu besteuernde Bevölkerung, als auch auf die Bedürfnisse und das Interesse des Gemeinwesens, das die Steuer erhebt, Rücksicht zu nehmen. Diese doppelte Rücksichtnahme bewirkt, daß solche Steuergrundsätze zumeist durch Zeit und Ort bestimmt werden, indem sie mit dem gegebenen Kulturzustand, den Wirtschaftsverhältnissen, dem Rechtsbewußtsein und der Volksanschauung aufs engste zusammenhängen, daß sie, mit diesen Faktoren sich ändernd, teilweise nicht logische, sondern historische Kategorien sind. Ebenso zeigen die oft kollidierenden Interessen von Individuum und Gemeinwesen, daß nicht jeder Grundsatz für sich allein absolute Geltung beanspruchen kann, daß es sich oft darum handeln wird, mehrere nebeneinander zu befolgen. Beide Momente weisen darauf hin, daß solche Besteuerungsgrundsätze nur eine relative Bedeutung haben können. Die Möglichkeit, daß mehrere Grundsätze nebeneinander berücksichtigt werden müssen, und die Tatsache, daß sich die aus den einzelnen Grundsätzen hervorgehenden Anforderungen in der Praxis nur zu oft kreuzen, führen zu der Folgerung, daß die Theorie solche Grundsätze nur als Ziel hinstellen darf, dem die Praxis nach Kräften sich nähern soll.

Die obersten Steuergrundsätze haben die praktische Steuerpolilik nicht bloß bei der Wahl der einzelnen Steuern, sondern auch bei der Aufstellung des ganzen Steuersystems zu leiten.

Da in älterer Zeit zu Steuern nur gegriffen wurde, wenn die Erwerbseinkünfte und sonstigen Einnahmen nicht ausreichten und dann auch die Einkünfte aus Steuern gegenüber den aus Domänen und anderen staatlichen Erwerbsquellen geringfügig waren, begegnen wir eingehenden theoretischen Untersuchungen über die Steuern verhältnismäßig spät. Die unreifen politischen Verhältnisse des 18. Jahrhunderts, die uns in den Standesungleichheiten, den Abhängigkeitsverhältnissen und Privilegierungen entgegentreten, trugen erst vornehmlich dazu bei, daß der Widerspruch der tatsächlichen Verhältnisse zu einzelnen sich aus dem Wesen der Steuer ergebenden Anforderungen für ihre Einrichtung wenigstens zur Aufstellung von Steuergrundsätzen führte. Es würde den Rahmen dieser Abhandlung überschreiten, auf die Geschichte der Steuergrundsätze einzugehen. Soviel nur sei gesagt, daß die ältere Literatur weder Gruppierung noch einheitliche Rangordnung kennt.[1]) Die Gruppierung der Prinzipien, auf die wir schon bei der Erörterung ihrer Rangordnung zu sprechen kamen und die wir auch der nun folgenden Betrachtung der Steuergrundsätze zugrunde legen wollen, ist erst in neuester Zeit, wohl zuerst von Wagner, vorgenommen worden. Wir scheiden die Gesamtheit der Steuerprinzipien in drei Gruppen: Grundsätze der Gerechtigkeit, der Volkswirtschaft und der Finanzwirtschaft.[2]) Die Grundsätze der Gerechtigkeit stellen wir an die Spitze und sondern sie in solche der relativen und absoluten

dings ist öffentliches Wohl nichts anderes als die Summe des Wohles aller Einzelnen, aber diese Summe wird nur dann ein Größtes, wenn jedes Privatinteresse dem richtig erkannten öffentlichen untergeordnet wird".

[1]) Erschöpfende Darstellung bei R. Meyer, Prinzipien der gerechten Besteuerung in der Finanzwissenschaft. 1884.

[2]) In dieser Gruppe vereinigen wir die bei Wagner getrennten Grundsätze der Finanzpolitik und Steuerverwaltung.

Gerechtigkeit. Vom Standpunkt der relativen oder verteilenden Gerechtigkeit wird die Allgemeinheit und die Verhältnismäßigkeit, bzw. Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefordert. Der Grundsatz der Allgemeinheit verlangt, daß jeder, der überhaupt dazu imstande ist, ohne Ansehen der Person Steuern entrichten muß, daß Privilegien ausgeschlossen sein sollen. Darin liegt schon ausgesprochen, daß der Grundsatz der Allgemeinheit nur in bezug auf die Besteuerung überhaupt eine selbständige Bedeutung hat. Wenn man von der Allgemeinheit einer bestimmten Steuerart spricht, so liegt es in der Natur der Sache, daß sie hier nur hinsichtlich jener Wirtschaften zu verstehen ist, die von der Steuer gemäß ihrer technischen Struktur erfaßt werden sollen. In diesem Falle geht das Prinzip der Allgemeinheit in das der Gleichmäßigkeit über. Die Verhältnismäßigkeit der Besteuerung hat man in verschiedener Weise zu verwirklichen gesucht. Unter dem Einfluß des Individualismus forderte man am Ende des 18. Jahrhunderts allgemein die Bemessung der Steuern nach den Vorteilen, die der Einzelne vom Staat hat.[1]) Anknüpfend an den vom Staate gewährten hauptsächlichen Vorteil des rechtlichen Schutzes, hat man dann die Steuer als Versicherungsprämie für den staatlichen Vermögensschutz bezeichnet und im Anschluß daran die Bemessung nach dem Grade dieses Schutzes gefordert.[2]) Die hier zugrunde gelegten Maßstäbe erweisen sich als untauglich für eine Steuerverteilung, da der Nachweis des Verhältnisses, in dem die einzelnen Steuerpflichtigen an der Kostenprovokation sämtlicher Staatseinrichtungen beteiligt sind, nicht zu führen ist. Die moderne Theorie verzichtet daher auf irgendwelchen rechnerischen Maßstab, sie fordert nur schlechthin die auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte basierte Gleichmäßigkeit der Besteuerung.[3])[4])

Außer der Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit ergeben sich aus dem Postulat der Gerechtigkeit für das Steuerwesen noch zwei weitere Anforderungen, die wir als Grundsätze der absoluten Gerechtigkeit bezeichnen. Die Prinzipien der Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit betrachten den Einfluß der Steuer auf die Besteuerten nur in einseitiger Weise. Sie gehen von einer Mehrheit Besteuerter aus und vergleichen die diesen auferlegte Steuerlast, sie beschränken sich, wie schon angedeutet, auf relative Momente. Dies zeigt sich bei dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit darin, daß die Vergleichung nur in quantitativer Hinsicht erfolgt.

[1]) Montesquieu, De l'esprit des lois. l. XIII. chap. 1: „Les revenus de l'Etat sont une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sûreté de l'autre, ou pour en jouir agréablement. (Oeuvres complètes de M. éd. par Éd. Laboulaye, Paris 1877. T. IV. S. 112.)

[2]) Adam Smith, Inquiry into the nature and causes of the wealth of nations. B. V. chap. II. p. II: „The subjects of every state ought to contribute towards the support of the government as nearly as possible in proportion to their respective abilities; that is in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the state.

[3]) Die verschiedenen Ideen über das gerechte Prinzip der Steuerverteilung in der finanzwissenschaftlichen Literatur sind übersichtlich zusammengestellt bei Held a. a. O. S. 121 ff.

[4]) Im Hinblick auf die Prinzipien der verteilenden Gerechtigkeit ist von einer sozialpolitischen Mission der Besteuerung gesprochen worden. Damit wird unterstellt, daß sich in diesen Prinzipien ein Urteil über das bestehende Wirtschaftssystem verkörpert Mit Recht hat man aber darauf hingewiesen, daß eine Abhängigkeit des Urteils über die Gerechtigkeit der Besteuerung von dem Urteil über die Funktion des bestehenden verkehrswirtschaftlichen Systems nicht vorhanden ist. Wenn eine gleiche Wirkung der Besteuerung auf die Einzelnen gefordert wird, so handelt es sich um eine unparteiische Prüfung der durch die Steuer ausgelösten wirtschaftlichen Vorgänge, als deren Substrat das bestehende Wirtschaftssystem kritiklos hingenommen wird. Es liegt also nicht in der Natur der Steuer, sozialpolitisch zu wirken, sie kann es nur tun. cf. Wagner a. a. O. Bd. II § 397. — Meyer a. a. O. S. 397.

Die Prinzipien der Allgemeinheit und Verhältnismäßigkeit betreffen nur das Verhältnis zwischen mehreren besteuerten Wirtschaften, während das Verhältnis zwischen dem Staate und der isoliert gedachten Einzelwirtschaft ganz unberücksichtigt bleibt. Die Untersuchung jenes Verhältnisses des Steuerpflichtigen zur Steuergewalt kann erst Aufschluß darüber geben, ob die Besteuerung gleichmäßig gerecht oder gleichmäßig ungerecht ist. In diesem Momente liegt die qualitative Wirkung der Besteuerung, die ganz allgemein von ihrer Bestimmtheit und Gesetzmäßigkeit abhängt, deren Hauptbedeutung für die Beurteilung der Gerechtigkeit aber in der Frage gipfelt, welche Art und Weise der Besteuerung in Rücksicht auf die berechtigten Interessen der Einzelwirtschaft als zulässig zu erachten ist.[1])

Die übrigen Steuerprinzipien, die uns weniger interessieren, können wir hier kurz durch ihre Erwähnung erledigen. Vom volkswirtschaftlichen Standpunkt wird gefordert, daß die Steuer den Vermögensstamm nicht tangieren soll und daß Produktion, Verkehr und Konsumtion möglichst wenig durch sie gestört werden. Die finanzwirtschaftlichen Grundsätze verlangen, daß die Steuer einen genügenden Ertrag abwerfe, daß die Erhebungskosten möglichst gering seien und daß sie sich beweglich den jeweiligen Bedürfnissen anpassen lassen soll.

Es kann nicht entgehen, daß die Gruppierung der Grundsätze an großer Unsicherheit leidet. Der Grundsatz der Bestimmtheit läßt sich beispielsweise außer als Grundsatz der Gerechtigkeit auch als volkswirtschaftlicher, ja auch als finanzwirtschaftlicher rechtfertigen. Ebenso könnte man die Forderung möglichst geringer Erhebungskosten in allen drei Gruppen unterbringen. Dieser Umstand legt Zeugnis dafür ab, daß alle Steuergrundsätze Folgerungen aus dem obersten, dem Wesen des Staates entspringenden Prinzip der Gerechtigkeit sind.[2])

Dritter Teil.

Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben in ethischer, volkswirtschaftlicher und finanzwirtschaftlicher Beziehung.

Erster Abschnitt: Das Verhältnis zum Wesen des Staates.

Der schwerste Vorwurf, den Vocke gegen die Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben erhoben hat, liegt in der Behauptung, daß diese Abgabearten nicht im Einklang mit der sittlichen Natur und Bestimmung des Staates stünden. Er stützt sich dabei auf das Argument, daß bei ihrer Entrichtung die an Handlungen und Ereignisse anknüpft, keine Willensfreiheit herrsche, daß die mit der Staatsangehörigkeit gegebene absolute Verpflichtung bei ihnen fehle.[3]) Während die Steuer eine Folge der allgemeinen Bürgerpflicht sei, beruhe die Erhebung dieser Abgaben auf einem indirekten Zwange und sei nicht „ein vermöge un-

[1]) Vgl. darüber Meyer a. a. O. S. 276 ff.

[2]) In diesem Sinne A. Schaeffle, Die Steuern. Bd. I. 1895. § 27. Sch. setzt bei seinen Steuergrundsätzen die Geltung der Postulate der Sittlichkeit und Gerechtigkeit als selbstverständlich voraus und kennt nur ein staatswissenschaftliches, ein volkswirtschaftliches Prinzip und finanzwissenschaftliche Grundsätze. Unter den letzteren befinden sich die von uns als solche der Gerechtigkeit bezeichneten. — Vgl. hierzu auch Umpfenbach a. a. O. Bd. I. S. 104 ff. — W. Vocke, Grundzüge der Finanzwissenschaft. 1894. S. 161 ff.

[3]) cf. für die Verbrauchsauflagen „Grundzüge der Finanzwissenschaft" 1894, S. 82 f., für die Verkehrsabgaben „Indirekte Steuern", Finanz-Arch. XX. Jahrg. 1903, S. 455.

bedingter Verpflichtung zu leistender Beitrag der Staatsangehörigen". Zum Beweise für diese Behauptungen wird vor allem geltend gemacht, daß auch Ausländer solchen Abgaben unterworfen sind. Das läßt sich freilich nicht leugnen. Der Ausländer, der sich im Inlande aufhält, entrichtet Verbrauchsauflagen, er wird zu Verkehrssteuern herangezogen, wenn er z. B. Wertpapiere im Inlande erwirbt. Daß wir in diesem Umstande nicht etwas dem Steuerbegriff Zuwiderlaufendes zu sehen vermögen, haben wir bereits in unseren Ausführungen über die Steuerpflicht dargetan, auf die wir nun hier lediglich verweisen können. Im übrigen denkt auch Wocke nicht, wie es scheinen möchte, an eine mittelalterliche Absperrung von Inländern und Fremden in Steuerdingen. Seine These, daß die Nichtstaatsangehörigen der Steuerpflicht nicht unterliegen, und daß der Staat auch kein Recht auf Steuer ihnen gegenüber habe, modifiziert er folgendermaßen: „Allerdings muß man nicht gerade die volle Staatsangehörigkeit zur Voraussetzung der Steuerpflicht machen, sondern es genügt auch eine teilweise, indem Ausländer durch Geschäftsbetrieb, Besitz und andere Umstände nach ihrer wirtschaftlichen Seite hin dem Staate angehören können."[1]) Wenn er unter die „anderen Umstände" die Einzelakte der Konsumtion und des Erwerbes rechnen möchte, wären wir mit ihm einig. Eine Differenz der in Rede stehenden Abgabearten und der sittlichen Natur des Staates wird weiter darin gesehen, daß auf Seiten des Steuerträgers eine unbedingte auf die allgemeine Bürgerpflicht gegründete Verpflichtung zur Leistung nicht vorliegt, und daß insbesondere bei den Verbrauchsauflagen der Steuerzahler unter dem Druck eines Zwanges steht, der mit seiner Staatsbürgerqualität nichts zu tun hat. Das Fehlen einer unbedingten Verpflichtung zur Abgabenleistung auf Seiten des Steuerträgers können wir nach unseren Ausführungen über die Steuergrundsätze nicht für einen Widerspruch gegen die sittliche Natur des Staates erachten. Vom Standpunkt der absoluten Gerechtigkeit hatten wir gefordert, daß die Besteuerung auf die berechtigten Interessen der Steuerpflichtigen Rücksicht nehmen müsse. Daß gerade dieser Forderung lediglich durch das Fehlen einer unbedingten Verpflichtung entsprochen wird, läßt sich im Hinblick auf die ärmeren Volksschichten wohl behaupten. Mit Recht ist den Verbrauchsauflagen nachgerühmt worden, daß sich hier die Träger „nach ihrer besonderen nur von ihnen selbst erkannten oder doch empfundenen Leistungsfähigkeit selbst entlasten und belasten können."[2]) Die regelmäßige Wirkung einer Konsumtionsabgabe hat keine andere Voraussetzung als die ökonomische Vornahme der Konsumtion durch die betroffenen Wirtschaften. Hier bewirken Unregelmäßigkeiten in der Konsumtion Unregelmäßigkeiten in der Wirkung der Steuer. Der Steuerpflichtige kann sich durch starke Konsumtion des mit der Abgabe belegten Gutes ebenso überlasten wie durch Verzicht auf den Konsum besteuerter Artikel entlasten. Es geht zu weit, diesen auf rein individuellen Aeußerungen beruhenden Abweichungen vom Normalfall große Bedeutung beizumessen. Uebrigens fehlt es auch auf dem Gebiete der direkten Besteuerung durchaus nicht an Abnormitäten. Insbesondere wird die Bedeutung des Kredits im Wirtschaftsleben der Gegenwart häufig dazu führen, daß Kreditbedürftige absichtlich zuviel Kapitalsteuer entrichten. Was den Steuerzahler bei den Verbrauchsauflagen anlangt, so ist der Druck, unter dem er stehen soll, eine mehr oder weniger willkürliche Annahme. Er kann überhaupt nur bei Einführung neuer Verbrauchsauflagen in

[1]) Cf. Indirekte Steuern S. 463 f. Fin.-Arch. 1903.
[2]) Schäffle, Grundsätze der Steuerpolitik S. 75.

Betracht kommen, bei den bestehenden ist ein solcher Zwang nicht vorhanden. Wer einen Produktionszweig ergreift, dessen Erzeugnisse mit einer Abgabe belastet sind, wer mit Artikeln handelt, für die er eine Abgabe leisten muß, tut das aus freiem Willen und unterwirft sich damit den ihn treffenden Verpflichtungen. Hier gewinnt die Stellung des Steuerzahlenden ein ganz anderes Ansehen; er fungiert gewissermaßen als frei von den Steuerträgern gewählter Steuerbeamter.[1]) Mit der indirekten Zahlung hängt ferner der den Verbrauchsauflagen gemachte Vorwurf der Heimlichkeit zusammen. Er wird damit begründet, daß von den eigentlichen Steuerträgern nur sehr wenige ihre Last genau berechnen können oder überhaupt sie nicht fühlen, wenn zufällig einer Steuererhöhung eine gleiche Verminderung des sonstigen Preises gegenübertritt. Auch da ist wieder zu betonen, daß vom Standpunkt der absoluten Gerechtigkeit diese Unfühlbarkeit eine der Lichtseiten der Verbrauchsauflagen darstellt, sie erleichtert den Minderbegüterten die Entrichtung. Der Tadel ist hier nicht angebracht, da der Staat nicht eine Verheimlichung beabsichtigt und die Einsicht der Steuergesetze jedermann freisteht. In der Gegenwart kann von einer Heimlichkeit um so weniger die Rede sein, als infolge lebhafter Parteiagitation die Kenntnis der Zustände und Ereignisse der inneren Politik in allen Volksschichten verbreitet und befestigt wird. Einen großen Mangel ethischer Qualität kann allerdings die indirekte Zahlung bei den Verbrauchsauflagen im Gefolge haben. Der Staat bindet den Geschäftsbetrieb an bestimmte Vorschriften, deren Nichtbeachtung er mit Strafe bedroht, während die Nichterfüllung tatsächlicher Voraussetzungen der Steuergewalt, mit denen man bei Abfassung der Vorschriften gerechnet hat, weder unsittlich noch strafbar ist. Gerade auf diesem Gebiete hat aber die Reformierung der Abgaben in großem Umfange eingegriffen. Das Streben, die Abgabe vom fertigen Produkt an die Stelle der vom Halbfabrikat oder Rohstoff zu setzen, die stärkere Belastung größerer Betriebe, die sich leichter durch verbesserte Technik diesen tatsächlichen Voraussetzungen entziehen können, sind Maßregeln, die in dieser Richtung wirken und die uns später noch beschäftigen werden.

Geht aus alledem hervor, daß eine Disharmonie zwischen den Verbrauchsauflagen, den Verkehrsabgaben und der sittlichen Natur des Staates nicht nachzuweisen ist, so dürfen wir nun ihr Verhalten zu den aus dem Wesen des Staates hergeleiteten besonderen Besteuerungsgrundsätzen einer Prüfung unterziehen. Man wird nach dem, was wir über die Bedeutung der Steuerprinzipien gesagt haben, nicht erwarten, daß wir glauben, hier eine befriedigende Uebereinstimmung aufzeigen zu können. Es soll nur aus dieser Prüfung hervorgehen, inwieweit eine solche Uebereinstimmung von Natur aus vorhanden ist und inwieweit im übrigen durch die Gestaltung dieser Abgabearten eine größere Annäherung an die durch die Steuergrundsätze gesteckten Ziele möglich ist.

Zweiter Abschnitt: Das Verhältnis zu den Steuergrundsätzen.

I. Die Verbrauchsauflagen.

Nach Vockes Ansicht verstoßen die Verbrauchsauflagen in zweifacher Weise gegen den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung: durch die „gewollte und berechtigte" Nichtbelastung der unabweisbaren Lebensbedürfnisse

[1]) W. Roscher, Finanzwissenschaft Bd. II 1901, § 90. — Held a. a. O. S. 177 vergleicht die Vorschußpflicht der Gewerbetreibenden mit dem Staatsdienst der Geschworenen.

und die in der Natur der Sache liegende Unmöglichkeit einer totalen Verbrauchsbesteuerung, die sich aus der schwierigen Erfassung der bereits in Privathänden befindlichen geeigneten Wertgegenstände, vor allem aber aus der Undurchführbarkeit einer wirksamen Kontrolle der nicht in Massen auftretenden Steuerobjekte ergibt. Substrat dieser Ausführungen ist ein vollständiges System von Aufwandssteuern. Es hat wohl zu allen Zeiten Anhänger eines ausschließlichen Verbrauchssteuersystems gegeben.[1]) Rein theoretisch läßt sich ja auch annehmen, daß durch richtige Auswahl der zu besteuernden Güter und Konsumtionsakte die Steuerlast dem Einkommen und den Bedarfsverhältnissen zugleich angepaßt werden könnte. Aber auch in dieser nur gedachten Vollkommenheit würde ein solches System niemals eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit erreichen. Es wäre z. B. weder möglich Verschiedenheiten im Erwerb zu berücksichtigen, noch kapitalisierte Einkommenteile zu treffen. Von diesen und anderen Gründen abgesehen, steht einer solchen Verallgemeinerung der Verbrauchssteuern die in der Technik der Besteuerung für sie notwendig liegende Beschränkung auf den Massenbedarf entgegen. Ueberdies befindet sich Bocke hier in seiner Kritik auf einem ganz eigentümlichen Standpunkt. Er bringt die Forderung der Allgemeinheit in Verbindung mit der Steuerbemessungsgrundlage, während sie doch für gewöhnlich auf die Steuersubjekte bezogen wird.[2]) Die Verbrauchsauflagen sind insofern allgemein, als sie jeden treffen, der sich eines belasteten Gegenstandes bedient, nur insoweit ist die Allgemeinheit gewollt.

Angreifbarer sind die Verbrauchsauflagen in ihrem Verhältnis zum Grundsatz der Gleichmäßigkeit oder Verhältnismäßigkeit. Danach soll die Verteilung der Steuerlast so geschehen, daß jeder die gleiche Last nach dem Verhältnis seiner Leistungsfähigkeit auf sich zu nehmen hat. Selbst wenn vom Verbrauch und Gebrauch in der Regel auf die Leistungsfähigkeit sich wird schließen lassen, so kann doch in vielen Fällen ein solcher Schluß nicht angebracht sein. Je schärfer der Kampf ums Dasein geführt wird, je mehr infolgedessen von Staats wegen oder durch eigene Maßnahmen in irgendwelcher Weise für die gesorgt wird, die in ihm die wirtschaftlich Schwächeren sind, in desto größerem Mißverhältnisse werden unleugbar Genuß und Leistungsfähigkeit stehen. Daß sich hier Unzulänglichkeiten ergeben, ist nicht zu bestreiten, man wird aber doch auch die guten Seiten beachten müssen. Schon früher haben wir darauf hingewiesen, daß die Selbstbestimmung des Verbrauchs und Gebrauchs eine Art Selbsteinschätzung darstellt. Auch bei der Selbsteinschätzung für eine Einkommensteuer ist, wenigstens nach heutigen Anschauungen, eine inquisitorische Prüfung der Verhältnisse des Steuerpflichtigen nur sehr beschränkt möglich, es wird also diese Selbstbestimmung bei der Beurteilung der Verbrauchsauflagen

[1]) Am zahlreichsten waren sie in Deutschland nach dem 30jährigen Kriege. Auf den Versammlungen der Landstände entstand damals Streit, ob man die durch den Krieg verursachte Finanznot durch Einführung von Akzisen als allgemeine Landessteuer nach dem Beispiel der deutschen Städte und vor allem Hollands beseitigen könne. Die Diskutierung dieser Frage in der Literatur der damaligen Zeit bezeichnet man als „Akziseſtreit". Es fanden sich viele Lobredner der allgemeinen Akzise, schon weil die Durchführung einer direkten Besteuerung geradezu aussichtslos war. Ueber den Akziseſtreit vgl. Eheberg, Art. „Finanzwissenschaft", Handwörterbuch der Staatswissenschaften. 2. Aufl. Bd. III S. 1022.

[2]) Es kann sich nur um Stellung der Prinzipienfrage handeln. Soll der Verbrauch bzw. Gebrauch besteuert werden oder nicht? Die ganz besondere Mission der Verbrauchsauflagen, die wir später kennen lernen werden, schließt diese Fragestellung aus und gebietet eine zweckmäßige Beschränkung dieser Abgabenart.

nicht allzuschwer in die Wagschale fallen. Wenn hervorgehoben wird, daß Genußtrieb, Standesrücksichten und persönliche Eigenschaften für den Gebrauch von Genußmitteln maßgebend sein können, so ist entschieden zu erwägen, daß es sich hier um Zustände handelt, deren Aenderung in gewissem Maße vom Belieben der Person abhängig ist, aus denen sehr wohl auf eine erhöhte rein subjektive Leistungsfähigkeit geschlossen werden darf. Die den Verbrauchsauflagen von Schaeffle nachgerühmte Möglichkeit, daß sich bei ihnen die Träger nach ihrer besonderen nur von ihnen selbst erkannten oder doch empfundenen Leistungsfähigkeit entlasten und belasten können, ist zweifellos nur als innerhalb der Verbrauchsauflagen statthabend gedacht. Daß dadurch Fehlgriffe auf dem Gebiet der direkten Steuern gut gemacht werden könnten, ist nicht anzunehmen,[1]) Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit der Verbrauchsauflagen können weiter durch Umstände gestört werden, die sich aus dem Moment der Ueberwälzung ergeben. So kann es vorkommen, daß der Preis einer Ware trotz Erhöhung des Aufschlages derselbe bleibt, indem entweder der Fabrikant die Erhöhung aus seinem Gewinn bestreitet oder sich durch eine Verschlechterung der Ware entschädigt. Die wissenschaftlichen Untersuchungen über die Beeinflussung der Warenpreise durch Aufschläge haben keine übereinstimmenden Ergebnisse zutage gefördert. Schanz hat durch genaue Untersuchungen ermittelt, daß eine Erhöhung des bayerischen Malzaufschlages um 50 % den Bierpreis nicht merklich bewegte und daß bei Neueinführung des Malzaufschlages in der Pfalz die dadurch veranlaßte Preissteigerung weit hinter der Höhe des Aufschlages zurückblieb.[2]) Anderseits ist wieder gezeigt worden, daß die Ueberwälzung gerade bei den Aufschlägen eine ziemliche Vollkommenheit aufweist. Laspeyres fand, daß bei der Aufhebung der preußischen Mahl- und Schlachtsteuer die Preise der besteuerten Waren in der Zeit vom Dezember 1874 bis Januar 1875 ganz bedeutend fielen. Nur zum kleinen Teil minderte sich der Preis nicht ganz um den weggefallenen Aufschlag, in einigen sogar noch um mehr. Diese Preisminderung ließ sich nur in den Steuerstädten, dort bei den ehemals besteuerten Artikeln und allein zur Zeit der Steueraufhebung beobachten.[3]) Uebrigens wird man nur mit großer Vorsicht aus der Preisveränderung auf Gelingen oder Mißlingen der Ueberwälzung schließen dürfen. Es wird nie möglich sein, andere bei der Preisbildung etwa mitwirkende kompensierende Momente in genügender Weise zu berücksichtigen. Der gewollten Ueberwälzung bei den Verbrauchsauflagen begegnet Vocke mit der größten Skepsis, die sich wunderbarerweise bei der Kapitalrentensteuer in Vertrauen verwandelt.[4]) Hier will er, daß der Schuldner für den Gläubiger

[1]) Vocke, Indirekte Steuern. S. 469 nimmt dies an, indem er folgendes Beispiel bildet: Ein Biertrinker, der sich bei der Einkommensteuer um zehn Mark überlastet glaubt, müßte soviel weniger Bier trinken als dem Aufschlag von gleicher Höhe entspricht, er müßte also das mehr als Zehnfache weniger ausgeben und sich dem entsprechenden Biergenuß entziehen. — Die Komik des umgekehrten Falles zeigt deutlich, daß ein Ausgleich zwischen direkten und indirekten Steuern nicht gemeint sein kann.

[2]) G. Schanz, Zur Frage der Ueberwälzung indirekter Verbrauchssteuern. Jahrb. f. Gesetzgeb., Verwaltg. u. Volkswirtsch. N. F. Bd. VI. — Daß eine Erniedrigung der Aufschläge keineswegs immer die Preise ermäßigt, darüber vgl. v. Reitzenstein, Die indirekten Verbrauchsauflagen in den Gemeinden. Conrads Jahrb. f. Nationalök. u. Statistik. N. F. Bd. IX. S 274.

[3]) E. Laspeyres, Statistische Untersuchungen zur Frage der Steuerüberwälzung. Finanz-Archiv XVIII. Jahrg. 1901. Vgl. dort vor allem die auf S. 278, ff. zusammengefaßten Resultate.

[4]) Während wieder für die Verkehrsabgaben, wo doch der Fall ganz ähnlich liegt

die Steuer mitentrichtet und sich an letzterem schadlos hält. Der Schuldner soll den verhältnismäßigen auf den Gläubiger entfallenden Steuerbetrag bei der Zinszahlung in Abzug bringen können. Diesen Vorgang soll das Gesetz sichern, indem es alle entgegengesetzten Vereinbarungen für nichtig erklärt und gegebenenfalls strenge Strafen androht. Wie der Staat den Schuldner zwingt, dem Gläubiger den Zins zu zahlen, so soll er auch die nationale Verteilung der Steuerlast überwachen und garantieren. Durch diesen Zwang hält Vocke hier die Ueberwälzung für fast ganz sicher, trotzdem er sich der in der Regel stärkeren wirtschaftlichen Stellung des Gläubigers wohl bewußt ist. Die strenge Konsequenz dieses Standpunktes führt, wie es Schanz ausgesprochen hat, dahin, daß der Staat auch bei den Verbrauchsauflagen die nationale Verteilung der Steuerlast garantieren und die Fortwälzung durch den Steuerzahler sicherstellen muß.[1]) Daß es hier sogar ohne Zwang und Strafandrohungen abgehen kann, werden wir nachher sehen.

Eine Störung der Allgemeinheit und Verhältnismäßigkeit kann ferner eintreten, wenn die Auflage durch Defraude[2]) oder durch ein verbessertes Produktionsverfahren umgangen wird. Von dem letzteren Falle wird bei Erörterung der volkswirtschaftlichen Wirkungen der Verbrauchsauflagen noch genauer die Rede sein.

Vocke untersucht nur die Beziehungen der Verbrauchsauflagen zu den Grundsätzen der relativen Gerechtigkeit, während wir nun unter Rückgriff auf unsere Ausführungen über die Steuergrundsätze zu ermitteln haben, wie es mit der gesetzlichen Bestimmtheit der Verbrauchsauflagen steht und vor allem, ob sie in der Art und Weise der Besteuerung Rücksicht auf berechtigte Interessen der Steuerpflichtigen nehmen. An gesetzlicher Bestimmtheit sind die Verbrauchsauflagen den direkten Steuern geradezu überlegen, da hier Remissionen und Rückstände, die soviel Anlaß zur Willkür bieten, nicht vorkommen. Den berechtigten Interessen der Steuerpflichtigen entsprechen die Verbrauchsauflagen durch ihren engen Kontakt mit der historischen Grundform der volkswirtschaftlichen Organisation. Das kapitalistische Wirtschaftssystem, in dessen Zeichen die Volkswirtschaften der modernen Kulturnationen stehen, sondert die Gesamtheit der wirtschaftenden Subjekte in zwei große Gruppen: die Kapitalisten und die Nichtkapitalisten. In die letztere Kategorie gehören streng genommen nur diejenigen, die von der Hand in den Mund leben, deren einzige Einkommensquelle in ihrer Arbeitskraft liegt. Man wird aber mit den Nichtkapitalisten auch solche Kapitalisten gleichstellen dürfen, für die die Bedeutung des Kapitals nicht in seiner Funktion als Einkommensquelle liegt, sondern nur in der Möglichkeit, den ungünstigen Wechselfällen des Lebens zu begegnen: die große Zahl der kleinen Sparer, die kleinen Gewerbetreibenden und Händler, die jederzeit durch Verbrauch ihres Kapitals in

---

wie bei der indirekten Erhebung der Kapitalrentensteuer, behauptet wird, daß sie „unter allen Umständen dem wirtschaftlich schwächeren Teil zugeschoben werden, das Gesetz mag den Zahler bezeichnen oder nicht", cf. Die Abgaben, Auflagen und die Steuer. S. 584.

[1]) Schanz, Besprechung von Vocke, Die Abgaben, Auflagen und die Steuer. Finanz-Archiv. IV. Jahrg. 1887. Bd. I. S. 506. Anm. 4.

[2]) Außer der gelegentlichen ist von großer Bedeutung die als Schmuggel bezeichnete gewerbsmäßige Defraude bei den Zöllen. Bei niedrigen Zöllen und guter Grenzbewachung kann der Schmuggel für unsere Frage kaum in Betracht kommen. Welchen Umfang er erreichen kann, darüber vgl. G. Schmoller, Das preußische Handels- und Zollgesetz vom 26. Mai 1818 im Zusammenhang mit der Geschichte der Zeit, ihrer Kämpfe und Ideen. Rede zur Gedächtnisfeier für den Stifter der Berliner Universität. 1898. Hier wird S. 18 behauptet, die Geschichte des Schmuggels sei im achtzehnten Jahrhundert fast die eigentliche Geschichte des Handels.

die Masse der Kapitallosen zurücksinken können. Der moderne Kapitalismus vollzieht die soziale Klassenbildung auf der Grundlage eines wirtschaftlichen Momentes, während sie früher in den Zeiten des Feudalismus und Zunftwesens auf rechtlichen Unterschieden beruhte. Die alte auf der Rechtsungleichheit fußende Klassenordnung konnte der Kapitalismus nur umstoßen, indem er gleiches Recht für alle verlangte und so die Massen der Minderberechtigten zu ihrer Zerstörung aufrief. Auf dem Gebiete des Privatrechts kann man, von Unwesentlichem absehend, die Entwicklung zum gleichen Recht als abgeschlossen erachten. Anders liegt es auf öffentlich rechtlichem Gebiet, wo teilweise noch ein harter Kampf ausgefochten wird. Tatsache und Ziel der Entwicklung sind aber auch hier unverkennbar. Für das Deutsche Reich hat sie in der Durchsetzung des allgemeinen direkten geheim auszuübenden gleichen Wahlrechts für die im Reichstag geschaffene Volksvertretung ihren Abschluß gefunden, während in den einzelnen Gliedstaaten bekanntlich der Entwicklungsprozeß noch fortdauert. Jedenfalls wird man annehmen dürfen, daß in längerer oder kürzerer Zeit auch auf dem Gebiete des öffentlichen Rechts sich die Rechtsgleichheit einstellen wird.

Nun differenziert aber, wie wir vorhin sahen, der Kapitalismus die rechtlich Gleichen durch die wirtschaftliche Ungleichheit. Auch die Nichtkapitalisten wirken mehr oder minder bestimmend auf die Gestaltung des öffentlichen Lebens ein, der moderne Staat beruht auf der politischen Mitarbeit aller seiner Angehörigen. Daraus ergibt sich mit Notwendigkeit, daß auch alle Staatsangehörigen zur Deckung der für die Staatszwecke erforderlichen Ausgaben herangezogen werden müssen. Würde die Masse der Besitzlosen nicht dazu beizutragen, so hat das in jedem Falle einen schädlichen Einfluß, dessen Richtung sich nach den jeweiligen Interessen der politisch herrschenden Klasse verschieden gestalten kann. Die Volksherrschaft wird zu maßloser Verschwendung führen, während unter dem Regiment der Kapitalistenklasse eine unangemessene Einschränkung der Staatsaufgaben infolge übertriebener Sparsamkeit zu erwarten steht. Aus diesen Erwägungen folgt für die Besteuerung die Notwendigkeit ihrer Ausdehnung auch auf die Besitzlosen und Minderbemittelten. Ihre Heranziehung im Wege der direkten Besteuerung stößt auf große Hindernisse. Das haben die Ermittlungen gelegentlich der Aufhebung der preußischen Klassensteuer für die untersten Stufen zur Genüge dargetan. Es ergab sich, daß an den die letzte Stufe bildenden 2 662 104 Steuerpflichtigen 657 190 Pfändungen (24,7 auf 100 Kontribuenten) vorgenommen werden mußten und daß von diesen nur 302 789 (11,4%) erfolgreich waren. In der vorletzten Stufe waren gar 28 von 100 Steuerpflichtigen der Exekution verfallen, die nur bei 15 von Erfolg war.[1]) Freilich ist hier zu berücksichtigen, daß die Berechnung sich auf den Zeitraum eines Jahres erstreckt, während die Steuerzahlung monatsweise zu geschehen hatte, so daß oft auf einen Steuerpflichtigen mehrere Pfändungen fallen werden. Anderseits aber fällt ins Gewicht, daß sich die Zahl der pfändungsfähigen Gegenstände seitdem nicht unbedeutend verringert hat. Die Exekution bringt in dieser Sphäre notwendig

[1]) Mitgeteilt bei Bocke, Grundzüge der Finanzwissenschaft. S. 169. — Im Jahre 1872 standen im Dienste der Stadt Berlin lediglich zum Zweck der Steuerverwaltung 34 Exekutoren, die alle vollauf beschäftigt waren. Es gab in diesem Jahre 263 288 Exekutionsaufträge zu vollziehen, von denen 194 838 durch Zahlung, 39 634 durch Stundung und 368 durch Pfändung erledigt wurden, während in 28 448 Fällen die Pfändung fruchtlos verlief. Mitgeteilt bei Linhoff, Indirekte Steuern oder nicht? Jenaer Inauguraldissertation von 1875.

große Härten mit sich, da sie ausschließlich Gebrauchsvermögen trifft und so unmittelbar auf die Konsumtion einwirkt. Während der Betrag der Steuer im Verhältnis zum gesamten Einkommen nur die Nichtbefriedigung entbehrlicher Bedürfnisse bedingt hätte, werden durch die Exekution meist den allerdringendsten Bedürfnissen die Befriedigungsmittel entzogen. Gesetzliche Pfändungsverbote können zwar helfend eingreifen, sie aber soweit auszudehnen, daß die Härte der Pfändung aufgehoben wird, bedeutet den Verzicht auf sie. Würde die Einziehung einer direkten Steuer von den arbeitenden Klassen durch Vermittlung der Arbeitgeber tunlich sein, dann wäre viel gewonnen. Die Unbeständigkeit der Arbeitsverhältnisse, die in der modernen Volkswirtschaft die Regel bildet, verschließt jedoch diesen Weg. Aus alledem folgt gegebenenfalls die Möglichkeit, daß eine direkte Steuer durch die bei ihrer Einziehung aus Mahnungen und Exekutionen entstehenden Verluste die unteren Schichten der Bevölkerung mehr belastet als eine höhere indirekte.[1]) Solange die Volkswirtschaft auf kapitalistischem Wirtschaftssystem beruht, wird die allgemeine direkte Besteuerung schwere Nachteile mit sich bringen. Eine Hebung der Nichtkapitalisten durch irgendwelche Maßnahmen der Staatsgewalt würde stets nur eine Erhöhung der Bedürfnisse, eine gesteigerte Lebenshaltung dieser Klasse zur Folge haben, die ja von ihr selbst als nächstes Ziel ihrer Bestrebungen gekennzeichnet wird. Die Schwierigkeiten bei der Erhebung direkter Steuern können also auf diesem Wege kaum beseitigt werden. Zudem muß die Notwendigkeit, die Steuer in möglichst viele kleine Beiträge zu zerlegen, und die damit verbundene Unmöglichkeit, in längeren Zwischenräumen sie zu erheben, zu einer Steigerung der Erhebungskosten führen, die zu dem erzielten Steuereingang in einem derartigen Mißverhältnis steht, daß die Beibehaltung auf Grund des fundamentalen wirtschaftlichen Prinzips zu verurteilen wäre. Uebrigens ist mit den kürzeren Zahlungsterminen auch noch nicht geholfen. Die Bemessung der Steuer geschieht doch immer noch für ein Jahr mindestens, so daß die einzelnen Steuerraten gleich sind gegenüber den wechselnden Bedürfnissen der Wirtschaft; man denke nur an die verschiedene Intensität des Bedarfes in den einzelnen Jahreszeiten. Außerdem kommt in Betracht, daß schon geringes Einkommen und geringer Umfang des Geschäftsbetriebes an sich die Möglichkeit vollen wirtschaftlichen Erfolges beeinträchtigen. Einnahme und Einkommen sind hier nicht immer genau zu scheiden. Ebenso wie die Einnahmen der Wirtschaft ganz nach Bedürfnis bald zum Geschäftsbetrieb, bald zur Konsumtion verwendet werden, greifen auch Steuern, die sich normal als Betriebskosten gerieren könnten, in die Konsumtion ein.

Erst mit Erreichung der vom Sozialismus angestrebten Beseitigung der wirtschaftlichen Ungleichheit der Individuen würde eine allgemeine direkte Besteuerung, und zwar eine solche allein, für die Deckung des Staatsbedarfes in Frage kommen können, da hier die Einbehaltung der auf den einzelnen Steuerpflichtigen entfallenden Quote durch die das Einkommen zuteilenden Stellen möglich wäre. Vorderhand aber ist es noch niemandem gelungen, die praktische Verwertbarkeit der sozialistischen Theorien auch nur wahrscheinlich zu machen. Bis auf weiteres wird man also immer in den Verbrauchsauflagen ein geeignetes Mittel sehen müssen, die unteren Klassen zur Aufbringung des Staatsbedarfes heranzuziehen. Wie das zu geschehen hat, und wie groß insbesondere die relative

[1]) Vgl. hierzu Fr. J. Neumann, Die progressive Einkommensteuer im Staats- und Gemeindehaushalt. Schriften des Vereins für Sozialpolitik. Bd. VIII 1874. S. 156 ff.

Belastung sein darf, ist eine andere Frage. Hier kam es nur darauf an, darzutun, daß die Verbrauchsauflagen überhaupt als berechtigtes Glied der modernen Steuersysteme anzusehen sind.[1]) Die direkte Besteuerung der kleinen Einkommen ist nicht nur unpraktisch, sondern geradezu ungerecht.[2])

Wenn man sich ein Urteil über die Verbrauchsauflagen vom Standpunkte der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit bilden will, muß man ihre Wirkung nach zwei Seiten, auf den Konsumenten und auf den Produzenten, untersuchen. Wie schon erwähnt, ist die Wirkung der Verbrauchsauflagen überhaupt, was den Konsumenten angeht, von der wirtschaftlich vernünftigen Anordnung der Konsumtion abhängig. Man kann also auch ihre Gerechtigkeit oder Ungerechtigkeit immer nur unter Voraussetzung der Möglichkeit einer normalen wirtschaftlichen Reaktion seitens der Betroffenen beurteilen. Ist kein Spielraum für eine solche Reaktion vorhanden, wie z. B. bei Belastung der notwendigsten Bedürfnisbefriedigungsmittel, dann muß die Abgabe als ungerecht bezeichnet werden. Die hohe Intensität des belasteten Bedürfnisses nimmt den Unbemittelten die Fähigkeit zur Selbstentlastung. Außerdem absorbieren die Aufwendungen für notwendige Bedürfnisse von kleineren Einkommen einen erfahrungsgemäß relativ bedeutenderen Teil als von den größeren, so daß sich eine mit der Abnahme des Einkommens zunehmende Belastung ergibt. Anders verhält es sich, wenn die Abgabe entbehrliche Genußmittel trifft, die im Verlauf der vernünftig geregelten Konsumtion erst zum Verbrauch gelangen, wenn die notwendigsten Bedürfnisse befriedigt sind, und so Einkommen, die dazu außerstande sind, nicht beschwert. Ist eine Wirtschaft zur Konsumtion von Genußmitteln fähig, so reduziert sich — immer natürlich die wirtschaftlich vernünftige Anordnung der Konsumtion vorausgesetzt — beim Auftreten neuer dringenderer Bedürfnisse durch die Einschränkung der Genußmittelkonsumtion die Abgabenlast von selbst. Mit dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit sind die Verbrauchsauflagen also wohl vereinbar, wenn ihre Einrichtung eine derartige Selbstentlastung seitens der Konsumenten zuläßt.

Dementsprechend muß auch für den Produzenten die Möglichkeit vorhanden sein, bei richtiger Wahl und Ausdehnung der Produktion sich angemessen zu belasten. Für die zur Zeit der Abgabeneinführung in der betroffenen Produktion investierten Kapitalien ergibt sich notwendig eine Ungerechtigkeit, insofern als die Freiheit der Produktionswahl oder die Möglichkeit der Produktionsanpassung nicht oder nur beschränkt vorhanden ist. Abhilfe ist hier höchstens durch Ablösungen zu erreichen. Für die Produzenten aber, die zur Zeit der Abgabeneinführung keine Kapitalien in der belasteten Produktion angelegt hatten, besteht die Freiheit der Produktionswahl; die Dislozierung der Kapitalien und die Preisbeeinflussung durch die Abgabe sind vollendete Tatsachen, auf Grund deren der Produzent durch die Regelung der Produktion, durch Anlage von Kapitalien in einer nicht belasteten Produktion es in der Hand hat, sich einer Abgabe zu entziehen, die seinen Normalgewinn in der belasteten Produktion infolge erschwerter Ueberwälzung schmälert. Es handelt sich in diesem Falle nur um eine Ver-

[1]) Cf. hierzu den Aufsatz von J. G. Hoffmann, „Ueber staatswirtschaftliche Versuche den ganzen Bedarf für den öffentlichen Aufwand durch eine einzige einfache Steuer aufzubringen." Abgedruckt im „Nachlaß kleiner Schriften". 1847, auch in den Abhandlungen der Kgl. preuß. Akademie der Wissenschaften. Jahrg. 1843.

[2]) Meyer a. a. O. S. 287. „Die indirekte Besteuerung der kleinsten Einkommen muß als ein Postulat der Gerechtigkeit aufgestellt werden."

gleichung der Rentabilität der verschiedenen in Frage kommenden Produktionen. Wie bei der Konsumtion, finden wir hier die Möglichkeit der Selbstentlastung als Prinzip, für dessen Durchsetzung die Steuergewalt die allgemeinen Voraussetzungen schaffen muß. Es ist von Bedeutung, in welchem Verhältnis die mit Abgaben belasteten zu den nicht belasteten produktiv verwendeten Kapitalien stehen, weil es davon abhängt, inwieweit die nicht belasteten Produktionen durch die Beeinflussung des ganzen Marktes von der Abgabe getroffen werden. Nehmen wir an, daß nur ein Produktionszweig, in dem nur ein verhältnismäßig geringes Quantum des gesamten Produktivkapitals investiert ist, mit einer Abgabe beschwert sei, so ist der Einfluß auf die übrigen Produktionen so unbedeutend, daß er außer Acht gelassen werden darf. Anders liegt die Sache, wenn beträchtliche Massen des Produktivkapitals mit Abgaben belegt sind, wie es heute noch durch die Verbrauchsauflagen und Zölle geschieht. Hier gestaltet sich die Tangierung der abgabefreien Produktionen so intensiv, daß dem abgabezahlenden Produzenten die Ueberwälzung unmöglich wird und alle Produzenten in verschiedenstem Grade in Mitleidenschaft gezogen werden.

Wir kommen jetzt zu der Einwirkung der Verbrauchsauflagen auf die Volkswirtschaft. Durch die Kontrole bedingte Grenzsperren, Beaufsichtigung der Produktion und des Verkehrs können unleugbar sehr hemmend die wirtschaftliche Entwicklung beeinflussen. Die Intensität des störenden Eingriffes ist von der Konfiguration des Landes, von der Art der mit Aufschlägen belegten Gegenstände und dem Modus der Aufschlagserhebung abhängig. Wenn selten vorkommende, nicht allgemein konsumierte Artikel mit Aufschlag belegt werden, kann die durch erschwerte Kontrole verursachte Beeinträchtigung der Volkswirtschaft ganz außer Verhältnis zum Ertrage des Aufschlages stehen. Von größter Wichtigkeit ist bei den Fabrikationssteuern die Wahl desjenigen Stadiums der Produktion, an das sich die Aufschlagserhebung knüpfen soll. Volkswirtschaftlich am unschädlichsten wäre die Bemessung des Aufschlages nach dem Flächeninhalt der Grundstücke, auf denen der Rohstoff gebaut wird. Die Veranlagung ist hier einfach und offenkundig, aber infolge der beträchtlichen Ungleichheit der einzelnen Ernten[1]) leicht sehr ungleichmäßig. Ebenso wird die Veranlagung nach der Menge des zu verarbeitenden Rohstoffes, im Anschluß an ein Halbfabrikat oder in Rücksicht auf Zahl und Größe von Produktionsapparaten meist mit erheblichen volkswirtschaftlichen Nachteilen verknüpft sein. Die Annahme, daß eine gewisse Menge des Rohstoffes oder eines Halbfabrikates einer gewissen Quantität des fertigen Produktes entspreche, bringt hier ein unsicheres Element in die Abgabenbemessung. Eine technische Vervollkommnung erschließt die Möglichkeit, das Verhältnis der Quantität des Rohstoffes oder Halbfabrikates zum fertigen Produkt zugunsten des Steuerzahlers zu verändern. In der Branntwein- und Zuckerbesteuerung ist dies mit besonderer Deutlichkeit zutage getreten.[2]) Der sich hieraus ergebende und oft gepriesene Ansporn zur Vervollkommnung der Produktions-

[1]) Vgl. für die Zuckerbesteuerung J. Wolf, Die Zuckersteuer, ihre Stellung im Steuersystem, ihre Erhebungsformen und finanziellen Ergebnisse. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft. Jahrg 1882. S. 299. — für die Weinbesteuerung Parieu, Traité des impôts. 1. éd. T. II. 1863. S. 312. f. — Für die Weinbesteuerung ist diese Tatsache besonders bedauerlich, da hier durch eine Bemessung nach den Grundstücken den Qualitätsunterschieden Rechnung zu tragen wäre.

[2]) Vgl. für die Zuckerbesteuerung Wolf a. a. O. S. 299 u. 312 ff. u. Witte, Die Reform der Zuckersteuer. Annalen des Deutschen Reiches. Jahrg. 1883. — Für die Branntweinsteuer Bocke, Geschichte der Steuern des britischen Reichs. 1866. S. 377. ff.

technik kann die resultierende unverhältnismäßige Besteuerung nicht vergessen machen, zumal die größeren Betriebe, die sich aller neuen technischen Errungenschaften zu bedienen vermögen, stark begünstigt werden. Dieser schwere volkswirtschaftliche Schaden kann aber durch eine Sonderbehandlung der kleinen und mittleren Betriebe wettgemacht werden.[1]) Andere Nachteile der Produktionsbesteuerung bestehen darin, daß sie durch ihre Maßnahmen die industrielle Technik von ihrer normalen wirtschaftlich rationellen Entwicklung ablenken kann, daß sie manche Industrie durch ihre Art gegebenenfalls überhaupt verhindert, sowie zur Erfindung von Surrogaten und Fälschungen anreizt. Anderseits ist aber nicht zu übersehen, daß die Technik alle diese Mißstände zum großen Teile selbst zu beseitigen vermag, indem sie sich in den Dienst der Besteuerung stellt. Sie hilft die richtige Art der Abgabenbemessung finden, schafft Kontrollapparate und vermindert so zugleich die Erhebungskosten.[2]) Jedenfalls wird die Besteuerung, wenn sie sich nach Möglichkeit der industriellen Technik anpaßt, nie allzuweit von der Verhältnismäßigkeit sich entfernen. Die vollkommenste Art der Fabrikationsbesteuerung ist aber ohne Frage die Veranlagung nach dem fertigen Fabrikate, sowie sie ohne gerade allzu große Belästigung der Industrie durchzuführen ist. Auf diesem Wege ist am ehesten die steuerliche Erfassung der Qualität des Produktes gesichert. Außerdem ist aber auch die Fabrikatsteuer deshalb zu bevorzugen, weil das nahe Aufeinanderfolgen von Steuerzahlung und Absatz der Produkte das Gelingen der Ueberwälzung erleichtert.

Man ersieht aus diesen Ausführungen, daß die den Verbrauchsauflagen nachgesagten schädlichen Eingriffe in die volkswirtschaftliche Entwicklung, wenn auch nicht beseitigt, so doch im Wege zweckmäßiger Reformen auf ein Mindestmaß beschränkt werden können. Die Wahl der aufschlagspflichtigen Gegenstände und der Aufschlagserhebungsart bieten die Mittel dazu.

Die Finanzwirtschaft verlangt von den Abgaben, daß sie ihren Zweck, die Deckung der öffentlichen Ausgaben, zu erfüllen imstande sind. Darin liegt eine doppelte Forderung: nämlich, daß einmal das Erträgnis überhaupt angesichts der Ausgaben von Belang sei und daß zum andern die Abgaben einem steigenden Bedarfe angepaßt werden können. Was den ersten Punkt anlangt, so kann kein Zweifel darüber obwalten, daß die Erträge der Verbrauchsauflagen eine eminente Rolle unter den Staatseinnahmen spielen.[3]) Daß sie an Beweglichkeit den direkten Steuern nachstehen, liegt in der Natur der Sache. Bei Zunahme der Bevölkerung und des wirtschaftlichen Wohlstandes werden die Erträge steigen, in wirtschaftlich schlechten Zeiten, in denen sich gewöhnlich ein erhöhter Finanzbedarf einstellt, müssen die Erträge der bestehenden Verbrauchsauflagen zurückgehen. Hier ist dann nur durch Einführung neuer Aufschläge oder Aufschlagsformen abzuhelfen.

Wie von der Privatwirtschaft, wird auch von der öffentlichen Wirtschaftsführung verlangt, daß sie die vollkommenste Sachgüterversorgung des Gemeinwesens auf die wirtschaftlichste Weise, d. h. mit dem geringsten Aufwande, bewirke. Auf die Abgaben bezogen folgt daraus die Forderung, daß die Erhebungskosten möglichst niedrig sein sollen. Die schwierige Durchführung der Erhebung bedingt freilich

---

[1]) Vgl. Wolf, Staffelung indirekter Steuern als Mittel zur Erhaltung lebensfähiger Klein- und Mittelbetriebe. Zeitschrift für Sozialwissenschaft. I. Jahrg. 1898. S. 364 ff.

[2]) Vgl. Körner, Indirekte Besteuerung und industrielle Technik in ihren Wechselbeziehungen. Zeitschrift für Volkswirtschaft, Sozialpolitik u. Verwaltung. IV. Jahrg. 1895.

[3]) Schanz, Der Steuerertrag von Branntwein, Wein, Bier, Zucker, Salz, Tabak in mehreren Staaten im Jahre 1896. Finanz-Archiv XV. Jahrg. 1898. S. 668 f.

bei den Verbrauchsauflagen, daß die Erhebungskosten höhere sind als bei den direkten Steuern; aber sie führt keineswegs zu einem Mißverhältnis zwischen Erhebungskosten und Abgabenertrag. Auch dabei ist natürlich die Wahl der Aufschlagsgegenstände und die Erhebungsart von größter Bedeutung.[1])

II. Die Verkehrsabgaben.

In den Verbrauchsauflagen sahen wir die allein gerechte und rationelle Art der Besteuerung kleiner Einkommen. Dieses Moment führte uns in Rücksicht auf die gegebenen volkswirtschaftlichen Zustände dazu, sie als berechtigtes Glied der modernen Steuersysteme anzuerkennen. Anders ist die Sachlage bei den Verkehrsabgaben. Sie schließen sich an gewisse Handlungen an, durch die Vermögen oder Vermögenswerte übertragen werden, knüpfen also vorwiegend an die mittelbaren Erscheinungen solcher Einkommen an, die sich quantitativ für die direkte Besteuerung eignen. Während sich die Verbrauchsauflagen als geradezu notwendiger Ersatz der direkten Steuern für die Heranziehung kleiner Einkommen rechtfertigten, lassen sich die Verkehrsabgaben niemals als solchen begründen. Die Untersuchung ihres Verhältnisses zu den Steuergrundsätzen wird uns demnach wenig Erfreuliches bringen. Die Schattenseiten der Verbrauchsauflagen begegnen uns auch hier, und wir werden uns dabei bescheiden müssen, zu zeigen, wie ihre relative Einschränkung zu ermöglichen ist.

Die Allgemeinheit der Verkehrsabgaben findet wie die der Verbrauchsauflagen durch die technische Struktur eine Grenze. Während wir aber bei den Verbrauchsauflagen im Hinblick auf ihren besonderen beschränkten Zweck, kleine Einkommen zu besteuern, die Aufwerfung einer Prinzipienfrage bezüglich der Steuerbemessungsgrundlage ablehnen mußten, liegt bei den Vekehrsabgaben kein Grund vor, sie nicht zu stellen. Man wird sie im Interesse der Gleichmäßigkeit alternativ formulieren: Soll sich an den Verkehr mit Vermögen und Vermögenswerten eine Abgabe knüpfen oder nicht? Bejaht man diese Frage, so folgt daraus zweierlei: Einmal dürfen sich Verkehrsabgaben *nur* an solche wirtschaftliche Vorgänge anschließen, bei denen eine Vermögensübertragung stattfindet; zum andern aber müssen *alle* Fälle, in denen ein Vermögensübergang vor sich geht, der Abgabe unterliegen. Nehmen wir also, ohne vorderhand nach dem Grund zu fragen, an, daß Vermögensverkehrsabgaben zu rechtfertigen sind, so muß man alle Abgaben, die an wirtschaftliche Vorgänge anknüpfen, durch die Vermögen nicht übertragen wird — Abgaben von Geschäftsbriefen, Ankündigungen, Frachtbriefen, Versicherungspolizen usw. — verwerfen. Anderseits müssen alle Fälle, in denen wirklich Vermögen übergeht, der Abgabe unterliegen und dürfen einzelne Arten des Vermögens und seiner Uebertragung nicht verschieden behandelt werden. Die Belastung des Verkehrs unter Lebenden ist also notwendig durch eine Erbschaftsabgabe zu ergänzen. Freilich wird dann in vielen Fällen eine Doppel-

[1]) *Gerstfeldt* bezeichnet als charakteristisch das *Sinken* der in Prozent der etatisierten Erträge ausgedrückten Erhebungskosten der indirekten Abgaben (Zölle, Verbrauchssteuern, Stempel- und Verkehrssteuern). 1851 betrugen sie 13,4%; 1883/84: 9,1%. Demgegenüber konstatiert er das *Steigen* der Erhebungskosten aller direkten Steuern (Einkommen-, Grund-, Gebäude-, Gewerbesteuern), die von den Erträgen 1851: 4,4%; 1883/84: 7% absorbierten. Cf. Beiträge zur Statistik der Finanzen in Preußen. Conrads Jahrb. f. Nationalök. und Statistik. N. F. Bd. VII. 1883. S. 49 f. — Für 1861 vgl. *Bergius*, Grundsätze der Finanzwissenschaft. 1865: Indirekte Steuern ausschließlich Salzmonopol: 12%, direkte Steuern: 4%.

besteuerung eintreten, indem die Vermögen, für die im Verkehr unter Lebenden die Abgabe mehr oder weniger oft erhoben worden ist, in der Regel auch in den Erbgang kommen. Schaeffle hat daher vorgeschlagen, an die Stelle der übrigen Verkehrsabgaben die Erbschaftssteuer allein zu setzen,[1]) der sich natürlich Abgaben für die dem Erbgang entzogenen Vermögen (Schenkungsabgabe, Abgabe von Uebergabeverträgen und von den Gütern der toten Hand) anzugliedern hätten. Die Erbschaftsabgabe müßte sich, wenn sie als Vermögensverkehrssteuer betrachtet wird, ungeachtet der aus der Institution des Erbrechts herzuleitenden dagegen sprechenden Gründe, auf alle Erben erstrecken. Sie dürfte nicht, wie es heute z. B. noch in Preußen, Bayern, Sachsen, Württemberg und Baden der Fall ist, die Deszendenten freilassen und nach Verwandtschaftsgraden abgestuft werden. Ebenso ist, wenn eine Abgabe vom Vermögensverkehr sanktioniert wird, die ungleiche Behandlung der amtlich beurkundeten und der privaten Verkehrsvorgänge nicht zu halten.

Eine bedeutende Unverhältnismäßigkeit in der Belastung kann die Ueberwälzung der Verkehrsabgaben bewirken. Fast immer werden sie dem wirtschaftlich schwächeren Kontrahenten — dem zum Verkauf gezwungenen Verkäufer, dem Darlehensnehmer — zur Last fallen.[2])

Weitere Gefährdungen der Gleichmäßigkeit dieser Abgaben ergeben sich aus ihrer engen Verknüpfung mit dem wirtschaftlichen Leben. Die Belastung wird in sinkenden Perioden der Volkswirtschaft ungleich schwerer sein als in aufsteigenden. Die Städte mit ihrem lebhaften Verkehr werden mehr getroffen als das platte Land, Gegenden höherer Kultur stärker als solche niederer. Der erste Käufer eines Gegenstandes wird weniger an Abgabe leisten als der zweite und dritte; der große Geschäftsmann, der in Massen zu niedrigen Preisen bezieht, ist dem kleinen gegenüber im Vorteil. Besonders stark kann die Unverhältnismäßigkeit bei der Immobilarverkehrsabgabe werden.[3]) Ueber die Berechtigung der höheren Belastung des Liegenschaftsverkehres gegenüber dem Mobiliarverkehr herrscht Streit. Einerseits wird gefordert, daß die Verkehrsabgabe zu einer gleichartigen Abgabe vom Vermögen gemacht werden soll, solange noch neben der Erbschaftsabgabe andere Abgaben vom Vermögensverkehr bestehen. Anderseits wird die höhere Belastung des Immobiliarverkehrs gutgeheißen, da, ganz abgesehen von dem selteneren Wechsel des Liegenschaftseigentumes, in der Umwandlung von mobilem in immobiles Kapital eine im allgemeinen stärkere ökonomische Leistungsfähigkeit gesehen wird und die Abgabe nicht den tatsächlichen Wertübergang sondern die sich im Vertragsschlusse ausdrückende wirtschaftliche Kraft treffen soll.[4]) Dieser insbesondere von Wagner[5]) hervorgehobene subjektive Charakter der Verkehrsabgaben hat dann hier zur Forderung von subjektiven Sondernormen mit sozialpolitischer Färbung geführt. Verlangt wird Abstufung der Steuersätze nach der Art der Grundstücke (ländliche, kleinstädtische, großstädtische, bebaute und unbebaute) und Unterscheidung des festen ursprünglichen Wertes und des durch neue

[1]) Schaeffle, Grundsätze der Steuerpolitik. S. 495.

[2]) Die Ueberwälzung wird sich hier schwerlich verhindern lassen. Die Erhebung der Abgabe bei dem ökonomisch und sozial stärkeren Kontrahenten, wie Wagner (Finanzw. Bd. II. S. 635) vorschlägt, wird kaum von Nutzen sein, mehr scheint die Anbringung des Urkundenstempels bei dem der Urkunde am meisten bedürfenden Erfolg zu versprechen.

[3]) Bocke, Grundzüge der Finanzwissenschaft. S. 132.

[4]) O. v. Zwiedineck-Südenhorst, Praxis und Theorie der Immobiliarverkehrsbesteuerung. Finanz-Archiv. XX. Jahrg. 1903. S. 671.

[5]) Finanzwissenschaft Bd. II. S. 558 f.

Kapitalverwendung oder Konjunkturen bewirkten Wertzuwachses.[1]) Anfänge solcher subjektiver Sondernormen finden sich bereits in der neueren Gesetzgebung.[2])

Die Volkswirtschaft wird durch hohe Verkehrsabgaben in ihrer Entwicklung aufgehalten. Mit der Zunahme der Arbeitsteilung wächst die Zahl der Verkehrsakte und die auf ihnen ruhende Belastung. Schon aus diesem Grunde und außerdem zur Abschwächung der in ihnen liegenden Unverhältnismäßigkeiten müssen die Abgaben niedrig bemessen sein. Sie dürfen sich auch nicht einseitig an Vorgänge anlehnen, die Ordnung und Rechtssicherheit gewährleisten. Die Anknüpfung an die Beurkundung führt zu deren Vermeidung oder Unzulänglichkeit.

Finanzwirtschaftlich ist von den Verkehrsabgaben das Gleiche zu sagen wie von den Verbrauchsauflagen. Ihre Erträge sind ein wichtiger Faktor der staatlichen Budgets, ebenso unentbehrlich wie die der Verbrauchsauflagen. Die Beweglichkeit zeigt denselben Mangel wie die der Konsumtionsabgaben. In den Zeiten wirtschaftlichen Niederganges sinken die Erträge der Verkehrsabgaben. Herrscht gleichzeitig ein höherer Finanzbedarf, so steigert die Erhöhung ihre Unverhältnismäßigkeit, ohne den beabsichtigten Erfolg zu verbürgen.

Das Verhältnis der Verkehrsabgaben zu den Steuergrundsätzen kann demnach eine Berechtigung derselben nicht erweisen. Wenn sie also überhaupt zu halten sind, so müssen die Gründe dafür außerhalb ihrer selbst liegen. Als wir von der Bedeutung der Steuergrundsätze sprachen, bemerkten wir, daß sie nicht nur bei der Wahl der einzelnen Steuerarten maßgebend sein können, sondern auch für die Aufstellung des ganzen Steuersystems als Direktive zu gelten haben. Aus letzterem Momente wird sich die, wenn auch sehr bedingte, Berechtigung der Verkehrsabgaben ergeben. Solange bei wirtschaftlicher Ungleichheit der Individuen die besitzenden Klassen politisch im Uebergewicht sind, zeigt sich die Tendenz, ausgiebig Verbrauchsauflagen anzuwenden, die direkte Besteuerung aber einzuschränken. Dem Druck, den intensive Verbrauchsauflagen vorzüglich auf die minderbemittelten Volksschichten ausüben, würde also eine verhältnismäßig zu geringe Belastung der Wohlhabenden durch direkte Steuern gegenübertreten. Hier können sehr wohl die Verkehrsabgaben regulierend eingreifen und den obersten Grundsatz der Gerechtigkeit im Steuersystem zur Geltung bringen. Mit Recht hat Neumann darauf hingewiesen, daß es auf einem sozial so verantwortlichen Gebiet wie dem der Besteuerung, namentlich bei hoher Belastung, schon genügen muß, wenn Gesamtheiten, soziale Klassen angemessen zur Besteuerung herangezogen werden. Wenn also auch gewisse Vermögensverkehrssteuern, wie z. B. die Schlußnoten-Emissions- oder die Wechselstempelsteuer dem Einzelnen gegenüber als sehr mangelhaft sich erweisen, so ist doch zu beachten, daß sie im wesentlichen von den wohlhabenden Klassen getragen werden und daß sie innerhalb dieser wieder die am meisten treffen, deren Einkommen sich den direkten Steuern am leichtesten entziehen kann.[3])

---

[1]) Leitsatz XIV. des Referates über das ethische und soziale Moment in Finanzen und Steuern, erstattet auf dem evangelisch-sozialen Kongreß in Darmstadt 1903 von Adolph Wagner. Abgedruckt in der „Sozialen Praxis". XII. Jahrg. Nr. 35.

[2]) Im russischen Verkehrsabgabengesetz vom 15. Juni 1882 (Abänderungen und Zusätze vom 10. April 1895) und in der österreichischen Gebührennovelle vom 18. Juni 1901. Vgl. darüber v. Zwiedineck-Südenhorst a. a. O. S. 672.

[3]) Neumann, Steuer nach der Steuerfähigkeit. Conrads Jahrb. für Nationalökonomie und Statistik. N. F. Bd. II. (1881) S. 468.

Das Ergebnis.

Wir hatten die Steuern als Abgaben definiert, die ein Gemeinwesen zum Zweck der Befriedigung kollektiver Bedürfnisse kraft öffentlicher Autorität anordnet. Die Abgrenzung der Steuern von den andern öffentlichen Einnahmen hatte gezeigt, daß ihre vornehmlichste Eigentümlichkeit darin liegt, daß sie auf dem Kollektivbedarf der Gemeinwesen basiert sind. Die Fragestellung wird jetzt folgende sein müssen: Sind Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben geeignet Deckungsmittel für kollektive öffentliche Bedürfnisse zu beschaffen? Kollektive Bedürfnisse sind, sahen wir, solche, deren Beziehungen zu den einzelnen Bedürfenden nicht ermittelt werden können. Wenn also für kollektive Bedürfnisse Deckungsmittel aufzubringen sind, so muß das nach Grundsätzen geschehen, die außerhalb solcher Beziehungen liegen. Welcher Art diese Grundsätze sein müssen, ergab sich aus dem Wesen des Staates als höchster Form der Vergesellschaftung. Wir zeigten, daß gesellschaftliches und somit staatliches Leben nur auf der Grundlage der Sittlichkeit möglich ist, daß Sittlichkeit deshalb vor allem den Aeußerungen der Staatsgewalt immanent sein muß. Die vorhin gestellte Frage wird demnach nun so zu formulieren sein: Tragen Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben die Fähigkeit in sich, die Heranziehung der Abgabepflichtigen den Anforderungen der Sittlichkeit gemäß zu ermöglichen? Um das zu untersuchen, hatten wir eine Prüfung beider Abgabearten unternommen, die sich auf ihre ethische, volkswirtschaftliche und finanzpolitische Qualität erstreckte. Es ergab sich, daß die den Verbrauchsauflagen nachgesagten Mängel nur teilweise vorhanden und von Vocke allzu pessimistisch dargestellt sind. Die größte Schuld an dem unbefriedigenden Ergebnis der Kritik Vockes aber ist dem zuzuschreiben, daß nicht alle aus dem obersten Grundsatz der Gerechtigkeit für die Besteuerung zu ziehenden Konsequenzen gleich stark zur Geltung gebracht werden. Die Verbrauchsauflagen werden lediglich auf ihr Verhalten gegenüber den Grundsätzen der verteilenden oder relativen Gerechtigkeit genau untersucht, während die sich vom Standpunkt der absoluten Gerechtigkeit ergebenden Anforderungen als nebensächlich behandelt werden. Wir hatten gefunden, daß eine Rangordnung der Steuergrundsätze nach ihrem Wert nicht besteht, und dargetan, daß die absolute Gerechtigkeit zwei Eigenschaften der Steuer fordert: Einmal, daß sie gesetzlich bestimmt sei, und zum andern, daß sie durch ihre Art und Weise auf die berechtigten Interessen der zu besteuernden Einzelwirtschaften Rücksicht nehme. In beiden Beziehungen zeigten sich aber die Verbrauchsauflagen den direkten Steuern überlegen. Die Berücksichtigung berechtigter Interessen der Steuerpflichtigen insbesondere macht sie zu einem organischen Bestandteil der modernen Steuersysteme, die mit der wirtschaftlichen Ungleichheit der Einzelnen zu rechnen haben. Die Erörterung über die Steuergrundsätze ergab, daß ihre Anwendung auf eine einzelne Abgabenart nicht die allein mögliche und richtige kritische Verwertung darstellt. Wenn wir gleichwohl, wie Vocke, die Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben in ihrem Verhältnis zu den Steuergrundsätzen prüften, so waren wir uns doch klar darüber, daß nicht ausschließlich das Resultat dieser Konfrontation für die zu treffende Entscheidung maßgebend sein könne. Es ist nicht möglich, daß die aus der Rücksicht auf die Mannigfaltigkeit der bei der Besteuerung relevanten Interessen und Verhältnisse im Verlaufe des geschichtlichen Werdeprozesses hervorgegangenen verschiedenen Steuerarten alle einer Mehrzahl von Grundsätzen entsprechen, die deduktiv aus einem Postulate gewonnen sind. Daraus folgt, daß für die einzelnen Steuerarten die Hauptbedeutung der

Steuergrundsätze darin liegt, daß sie die Richtung für ihre Ausgestaltung und Reformierung vorzeichnen. Weiter erhellt, daß man zufrieden sein muß, wenn das Steuersystem als Ganzes im allgemeinen den entwickelten Grundsätzen entspricht. Das Letztere ist insbesondere für die Kritik der Verkehrsabgaben zu beachten, die als organisches Glied der Steuersysteme nicht angesehen werden können. Trotz aller ihrer Mängel darf, solange die Verbrauchsauflagen einen beträchtlichen Raum einnehmen, ihre korrigierende Wirkung im Steuersystem nicht übersehen werden. Unumschränkt zu verteilen sind sie erst, wenn es möglich ist, diese Ausgleichung durch die direkte Besteuerung zu bewirken.

Das Wesen der direkten Steuern sieht Vocke darin, daß sie in so hohem Grade die Fähigkeit in sich tragen, sich dem Sittlichkeitsideal zu nähern. Eine solche Fähigkeit ist allerdings bei den Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben selbst bei denkbar vollkommenster Struktur nur in beschränktem Maße vorhanden. Diese Tatsache allein kann aber nicht genügen, diesen Abgabearten die Steuerqualität abzusprechen. Die Annäherungsfähigkeit der direkten Steuern an das Sittlichkeitsideal erscheint darum in so günstigem Lichte, weil sie ihnen gewissermaßen absolut nachgesagt werden kann. Die direkte Besteuerung ist dem herrschenden Wirtschaftssysteme gegenüber scheinbar indifferent. Sie knüpft sich an meßbare Erscheinungen wie Einkommen und Ertrag, die qualitativ jedem Wirtschaftssystem, dem individualistischen wie dem sozialistischen, eigen sind, die nur in ihrer Quantität durch das Wirtschaftssystem beeinflußt werden.

Anders die Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben. Sie sind Begleiterscheinungen eines individualistischen Wirtschaftssystemes und können nur als solche gewürdigt werden. Sie treten hier neben die direkten Steuern, um im Verein mit ihnen die gesamte Besteuerung dem Sittlichkeitsideal zu nähern. Die Verbrauchsauflagen sind im Rahmen eines individualistischen Wirtschaftssystems unentbehrlich, sie sind vom Standpunkt der Gerechtigkeit die einzig mögliche Besteuerung kleiner Einkommen. Die Verkehrsabgaben hingegen haben nur eine ausgleichende Mission zu erfüllen, solange Verbrauchsauflagen die unteren Klassen zu stark in Anspruch nehmen und solange es nicht möglich ist, diesen Ausgleich im Wege der direkten Besteuerung z. B. durch eine intensive Progressivität oder Belastung fundierten Einkommens herbeizuführen. Daß hierzu auf absehbare Zeit keine Aussicht vorhanden ist, lehrt ein Blick auf die Erträge der Verkehrsabgaben.

Man kann also unter den gegenwärtigen Zuständen den Verbrauchsauflagen wie den Verkehrsabgaben die Steuerqualität nicht absprechen, sondern muß sie als berechtigte Glieder der modernen Steuersysteme anerkennen. Wie sie ihre Steuermission in einem gegebenen Gemeinwesen zu einer bestimmten Zeit erfüllen, hat die Kritik festzustellen. Die Möglichkeit, sie in ein einigermaßen angemessenes Verhältnis zu den Steuergrundsätzen zu bringen, ist, wie wir sahen, sehr wohl vorhanden. Hier galt es nur ihre Steuerqualität im Prinzip zu erweisen.

Lebenslauf.

Ich, Karl Wilhelm Arthur Berner, preußischer Staatsangehöriger, evangelischer Konfession, bin am 14. November 1877 als Sohn des Kaufmanns Hermann Berner und seiner Ehefrau Klara, geb. Meusel zu Greiffenberg in Schlesien geboren. Die Vorbildung für das Universitätsstudium erhielt ich auf den Gymnasien zu Görlitz und Guben, das letztere verließ ich Ostern 1899 mit dem Zeugnis der Reife. Nach dreijährigem Studium der Rechte an den Universitäten München, Berlin und Breslau legte ich beim Kgl. Oberlandesgericht zu Breslau am 9. Juni 1902 die erste juristische Prüfung ab und war dann am Amtsgericht zu Reichenbach O.-L. und am Landgericht zu Liegnitz als Referendar tätig. Von der juristischen Fakultät der Universität Leipzig wurde ich den 10. November 1902 zum Doctor iuris promoviert. Am 1. Juli 1903 beantragte ich meine Entlassung aus dem Justizdienst, um mich, meiner Neigung folgend, dem Studium der politischen Ökonomie zu widmen. Dies geschah im Wintersemester 1903/04 an der Friedrich-Wilhelms-Universität Berlin, im Sommersemester 1904 und Wintersemester 1904/05 an der Friedrich-Alexanders-Universität Erlangen.

Nationalökonomische Vorlesungen hörte ich bei den Herren Professoren D. Dr. Brentano, von Eheberg, Jastrow, Helfferich, Neuburg, Schmoller, Sombart, Wagner und Wolf.

Es ist mir aufrichtiges Bedürfnis, allen meinen Lehrern an dieser Stelle verbindlich zu danken, insbesondere den Herren Professoren Dr. Karl Theodor von Eheberg, Dr. Richard Falckenberg und Dr. Clamor Neuburg zu Erlangen für das mir in jeder Hinsicht erwiesene Wohlwollen.